

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Daňové ráje
Tax Heavens

Student:	Adam Kubný
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.

Ostrava 2013

Zadání bakalářské práce

Student: **Adam Kubný**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202R049 Účetnictví a daně**
Specializace: **00 Účetnictví a daně**
Téma: **Daňové ráje
Tax Heavens**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Daňové ráje a jejich charakteristika
 3. Analýza firem sídlících v daňových rájích
 4. Příčiny a důsledky existence daňových rájů
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

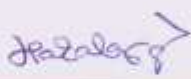
- HAMERNÍKOVÁ, Bojka, Alena MAAYTOVÁ a kol. *Veřejné finance*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 340 s. ISBN 978-80-7357-497-0.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- NERUDOVÁ, Danuše a Kristýna ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 431 s. ISBN 978-80-7357-480-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci „Daňové ráje“ vypracoval samostatně.

V Ostravě dne 10.5.2013

Adam Kubný
Adam Kubný

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Daňové ráje a jejich charakteristika	7
2.1	Mezinárodní daňové plánování	7
2.2	Historie.....	7
2.3	Daňové ráje	8
2.3.1	Offshore jurisdikce	9
2.3.2	Onshore jurisdikce	10
2.4	Subjekty mezinárodního daňového plánování	12
2.4.1	Společnosti.....	12
2.4.2	Partnerships	15
2.4.3	Trusty	16
2.4.4	Nadace	19
2.4.5	Nadace vs. Trust	20
3	Analýza firem sídlících v daňových rájích	21
3.1	Vývoj počtu českých společností ovládaných z daňového ráje	22
3.2	Příčiny odchodu českých společností do daňových rájů.....	24
3.3	Nejoblíbenější daňové ráje.....	28
3.4	Kypr	30
3.4.1	Základní informace	30
3.4.2	Výhody Kypru	31
3.4.3	Smlouva o omezení dvojího zdanění mezi Kyperskou a Českou republikou	32
3.4.4	Daňový systém Kypru	33
4	Příčiny a důsledky existence daňových rájů	39
4.1	Příčiny	39
4.2	Důsledky	39
4.2.1	Pozitivní důsledky	39

4.2.2	Negativní důsledky	41
4.2.3	Boj proti daňovým rájům v rámci USA a EU	41
4.2.4	Boj České republiky proti daňovým rájům.....	43
5	Závěr.....	45
	Seznam použité literatury	47
	Knihy	47
	Internetové zdroje	47
	Seznam grafů.....	50
	Seznam tabulek.....	51
	Seznam zkratk.....	52
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daňové ráje představují problematiku, která je v dnešních dnech aktuálnější než kdykoliv jindy. Jedná se o pojem široce rozšířený, známý, vzbuzující silné emoce, dovoluji si tvrdit až magický.

Bohužel mezi českou veřejností koluje spousta neúplných či dokonce bludných informací. Celkově je pak na problematiku daňových rájů pohlíženo jako na něco nežádoucího, negativního až kriminálního. Tento postoj pramení převážně z informací předkládanými mas médii, kde jsou rozebírány většinou ony negativy vyplývající z existence daňových rájů. Špatná dostupnost a neaktuálnost česky psané literatury. V neposlední řadě jakási stále přetrvávající nedůvěra v soukromé podnikání, stav českého právního prostředí a korupci s tímto spjatou.

První problém nastává již při výkladu samotného pojmu daňový ráj. Neboť se takto nejčastěji hovoří o státech Karibiku a Tichého oceánu jako: Britské Panenské ostrovy, Bahamy, Nauru, v poslední době se neustále hovoří o Kypru v souvislosti s jeho bankovní krizí atd. Avšak za daňový ráj můžeme označit kterýkoliv stát na světě, který nabízí podnikatelským subjektům za účelem přilákání kapitálu různé daňové výhody. A jsou to nejenom státy Karibiku, ale i mnoho vyspělých států světa, včetně členů Evropské Unie, například již zmíněný Kypr, Nizozemí či Spojené státy americké. Daňovým rájem může teda být i Česká republika a v jistých aspektech jím i je – existence akcií na majitele, které budou zrušeny začátkem roku 2014, investiční pobídky a daňové prázdniny pro velké investory, například Hyundai. Taktéž nemusí být daňovým rájem celý stát, ale můžeme za daňový ráj označit pouze jistou oblast v tomto státě. V České republice můžeme za daňový ráj označit hlavní město Prahu, neboť jak vyplývá z nejnovějších údajů ministerstva financí za loňský rok finanční úřad zde z nedostatku pracovníků a velkého množství firem provede kontrolu účetnictví v jedné společnosti průměrně jednou za 139 let.

Problematika existence daňových rájů je tedy mnohem hlubší a složitější, než se může na první pohled zdát.

Má práce se však zabývá celými státy označovanými jako daňové ráje v globálním měřítku a vztahu České republiky, respektive českých společností k těmto zemím. Nikoli tedy lokálními daňovými ráji, taktéž musím pominout problematiku České republiky jako daňového ráje. Tato problematika je jednoduše příliš rozsáhlá a není v možnostech této práce ji obsáhnout.

Výběr optimální země pro podnikání za účelem snížení daňové zátěže, zvýšení flexibility celého podnikání a získání dalších výhod pramenících z využití určitého daňového ráje, jako je anonymita vlastnictví a další pak nazýváme mezinárodní daňové plánování.

Mezinárodní daňové plánování, tedy snížení daňové zátěže je zcela legální. Není snad snahou všech nejen právnických, ale i fyzických osob odvádět co nejmenší daně? Tuto skutečnost nejlépe vystihl John Learned Hand, americký federální soudce: *„Legální právo všech daňových poplatníků snížit velikost daní nebo se jim vyhnout, což znamená, použít prostředky v mezích zákona nemůže být zpochybněno.“*

Cílem mé bakalářské práce je přiblížení problematiky mezinárodního daňového plánování z pohledu českých společností, vyvracení mýtů o kriminálním pozadí přesouvání společností a objasnění skutečných důvodů, které vedou k přesunutí sídla společnosti do přívětivější země. V drtivé většině případů se jedná o nespokojenost s výší daňového zatížení, nedůvěru ve slabý a zkorumpovaný státní aparát, špatnou vymahatelnost práva, tedy problémy, které pociťují všichni nejen společnosti, ale i prostí obyvatelé – zaměstnanci, kteří však takové možnosti přesunu nemají. Zhodnotit příčiny a důsledky existence daňových rájů a boj proti daňovým rájům. Přičemž se práce jako taková nezaobírá rozbořem průběhu, činitelů a nástrojů tohoto boje, který je obsažen téměř v každé literatuře a bakalářských pracích týkající se problematiky daňových rájů, ale snaží se poukázat na protichůdnosti provázející tento boj. Jelikož je bakalářská práce v první řadě vědeckou prací, měl by autor každé takovéto práce k vlastním vědeckým závěrům dojít. Proto krom první části, která přináší nezbytný teoretický podklad k problematice daňových rájů, prezentuji vlastní závěry svého bádání, které podkládám nezbytnými skutečnostmi podporujícími mé výsledky.

První část práce je postavena čistě teoreticky. Definuje pojmy mezinárodní daňové plánování, daňové ráje. Dozvíme se zde aktuální rozdělení daňových rájů a výhody, které jednotlivé skupiny daňových rájů společnostem nabízí. Taktéž zde budeme seznámeni se subjekty mezinárodního plánování – trusty, nadacemi a různými formami společností, které jsou z pohledu české legislativy prozatím zcela neznámé.

Druhá část se zabývá vývojem odchodu českých společností do daňových rájů od roku 2006 do roku 2012. Analyzuje tento vývoj a zabývá se jeho příčinami. Následuje stručný přehled daňových rájů využívaných českými společnostmi a faktorů, kterými tyto daňové ráje společnosti lákají. Nejvyužívanějšímu pak bude věnována zvýšená pozornost.

Třetí část je věnována příčinám a důsledkům existence daňových rájů a vyhodnocením těchto důsledků.

2 Daňové ráje a jejich charakteristika

2.1 Mezinárodní daňové plánování

V dnešním světě tvrdé globální konkurence, ekonomické recese a evropské dluhové krize, kdy došlo k razantnímu snížení spotřeby, se podnikatelé snaží i přes tento nepříznivý vývoj maximalizovat své zisky. Logicky pomocí snižování nákladů, tedy i těch daňových. Této reality se rozhodlo využít mnoho suverénních států světa, které se snaží přilákat zahraniční investory a zvýšit tak svou prosperitu. Záměrné a cílevědomé využívání daňových, právních a dalších výhod nabízenými těmito státy k celkovému snížení daňového zatížení jednotlivce, či skupiny společností pak jak již bylo poznamenáno v úvodu, nazýváme mezinárodní daňové plánování. Mezinárodní daňové plánování je uskutečňováno skrze země označované jako daňové ráje a prostřednictvím nástrojů MDP, kterými jsou Trusty, Nadace a různé formy společností. [2]

2.2 Historie

Stačí jeden pohled do minulosti a zjistíme, že prvopočátky daňových rájů se datují od starověku. V podstatě vznikly a rozvíjely se zároveň s daněmi. Kdysi, ve starém Řecku se staly ostrůvky poblíž Athén skladišti obchodníků, ti se tak snažili vyhnout dani, která byla uvalena na dovoz a vývoz zboží. [1]

O skutečném daňovém plánování pak můžeme mluvit v souvislosti se zeměmi Karibské oblasti od dvacátých až třicátých let 20. století. Právě tehdy byly v těchto státech položeny základy legislativy umožňující registraci společností s daňovým osvobozením. Netrvalo dlouho a na rady svých právních zástupců začaly těchto možností využívat bohaté rodiny z celého světa za účelem převodu zisků a držení podílů ve svých domácích společnostech. Spolu s těmito rodinami začaly daňových rájů využívat i velké společnosti, prozatím však ve velmi omezené míře.

60. léta se vyznačují rozmachem ve využívání daňových rájů velkými společnostmi. V 70. a 80. letech pak tento trend pokračoval. Legislativy v jednotlivých destinacích se neustále zdokonalovala, aby odpovídala stále vzrůstajícím a složitějším potřebám mezinárodního daňového plánování.

S koncem 80. a začátkem 90. let se objevily nové impulsy, zejména pád železné opony a počátek celosvětové globalizace. Trh mezi východem a západem potřeboval efektivní nástroje, nejlepší řešení se naskytlo právě v možnostech mezinárodního daňového plánování.

Vlivem stále se vyostřující konkurence začaly společnosti přesouvat své sídla do daňových rájů. Tento vývoj pak zapříčinil další vlnu novelizace legislativy. Metody mezinárodního daňového plánování se dále rozšiřovaly a zdokonalovaly. Na trh vstoupily nové jurisdikce, které přijaly legislativu pro registraci offshore subjektů.

V této době je objem prostředků držených, přímo či nepřímo kontrolovaných prostřednictvím subjektů registrovaných v daňových rájích odhadován na 60% z celkového světového objemu zdrojů. Některé zdroje odhadují tento objem až na neuvěřitelných 80%. Daňové ráje se tak zařadily mezi největší světová finanční centra. Důvodem je nulová či minimální daň z příjmů, absence srážkových daní, minimum regulací a omezení.

Obrovský rozmach offshore podnikání se stal trnem v oku určitým zájmovým skupinám uvědomujících si ztrátu svého vlivu. Plíživě, v půlce devadesátých let, začala kampaň proti daňovým rájům. Naplno se rozhořela v letech 1997 – 98. Do této kampaně se zapojily i mezinárodní instituce. Výsledným tlakem na vlády jednotlivých daňových oáz byla další novelizace legislativy obsahující ustanovení proti praní špinavých peněz. Tento tlak byl dále zvyšován po útocích v USA z 11. září 2001. Boj proti daňovým rájům se tak rozhořel naplno.

Do roku 2008, můžeme konstatovat, že zájem firem o přesídlení do daňových rájů se mírně zbrzdil. Avšak s příchodem globální ekonomické krize a s ní ruku v ruce se zvyšující daňovou zátěží zažívají daňové ráje opět svůj rozkvět. Ovšem došlo k velice výrazné změně a to především ve využívání jednotlivých finančních center. Zapříčinil to další tlak, převážně ze strany Německé spolkové republiky a Francie. Společnosti opouštějí své dosavadní daňové ráje, převážně kvůli prolomení bankovního tajemství a dalších činitelů a přesídlují se do nových, jim vstřícnějších destinací. [2]

2.3 Daňové ráje

Jak již bylo napsáno v úvodu za daňový ráj, lze považovat jakýkoliv stát na světě, případně určité lokality v rámci jednotlivých států. Avšak v této práci se zabýváme pouze státy využívanými k mezinárodnímu daňovému plánování, které se za daňové ráje považují v globálním měřítku. Tyto daňové ráje nebo li daňové oázy, daňově výhodné jurisdikce, preferenční daňové režimy, globální finanční centra se dělí na tzv. *offshore* a *onshore* země. [17] Avšak i toto rozdělení naráží na již zmíněný problém definice daňového ráje a jen velmi málo zemí lze přesně označit jako offshore či onshore jurisdikce. Neboť jak uvádí přední expert na problematiku mezinárodního daňového plánování, editor časopisu *Offshore Investment* Charles A. Cain: „*Neexistuje žádná offshore země jako taková. Hranice mezi*

daňovými ráji a zbytkem světa je velmi nezřetelná a při jejím vyznačování hrají svou úlohu kritéria, kterým každý přisuzuje různý stupeň důležitosti.“ [2]

Dále si je třeba uvědomit fakt, že v dnešním globálním světě již málokterá společnost působí výhradně v jedné zemi. Drtivá většina středních a velkých korporací podniká ve dvou a více zemích, ať v rámci EU či vně. Nastává pak situace kdy, je tentýž příjem několikrát zdaněn. Tento problém si jednotlivé státy uvědomují, a proto začali mezi sebou uzavírat od sedmdesátých let minulého století tzv. smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Zde je nutné podotknout, že mnohé offshore země takovéto smlouvy s vyspělými státy uzavřeny nemají. A proto by se příjmy offshore společnosti v případě zdanění příjmů ze zdrojů z vyspělého státu, včetně České republiky nevyhnuly zdanění v podobě srážkové či zajišťovací daně. Offshore společnost tedy lze založit především k určitým specifickým způsobům.

Onshore země naproti tomu nabízejí propracovaný systém daňového plánování vycházející z kvalitního a stabilního právního zázemí, široké sítě uzavřených smluv o zamezení dvojího zdanění, různé výhody jednotného trhu v rámci EU. Typickým příkladem jsou holdingové struktury společností charakteristické tím, že mateřská společnost má sídlo v onshore zemi a její aktivitou je držení podílů v dceřiných společnostech. [4]

Společnosti tedy v rámci mezinárodního daňového plánování nevyužívají pouze offshore či onshore země. Ale prostřednictvím svých struktur působí jak v offshore tak onshore zemích a kombinací výhod plynoucích z obou těchto režimů se snaží své daňové plánování maximálně zefektivnit. [6]

Abychom tedy alespoň z části pochopily jak můžou být takovéto struktury v rámci mezinárodního daňového plánování složité je nezbytné si blíže definovat *offshore* a *onshore* jurisdikce spolu s možnostmi jejich využití.

2.3.1 Offshore jurisdikce

Z historického hlediska se pojmem „off shore“ označovaly menší ostrovy ležící nedaleko pobřeží vyspělých států. Mezi offshore země tedy řadíme ostrovy Karibiku a další ležící nedaleko pobřeží Spojených států amerických a Velké Británie, které se snažili prostřednictvím příznivých daňových zákonů přilákat zahraniční kapitál právě z těchto vyspělých států.

Offshore společnosti jsou založeny v určité offshore zemi, podle místních zákonů a mají přísný zákaz vyvíjení podnikatelské aktivity v této zemi. Na výnosy ze zahraniční podnikatelské aktivity není uvalena žádná daň. Ta je nahrazena poměrně malým, fixním,

ročním poplatkem. V drtivé většině případů nemá společnost povinnost předkládat účetní či daňové výkazy.

a) Anonymita vlastnictví

Vysoká anonymita je v offshore zemích zajištěna prostřednictvím neveřejných obchodních rejstříků. Většina daňových oáz má ve své legislativě zakotveno velmi silné bankovní tajemství, banky tedy mají zákonem zakázáno zveřejňovat informace o svých klientech. Samozřejmě se úroveň anonymity liší podle jednotlivých jurisdikcí. Nejvyšší pak poskytují Seychely, Panama, Britské Panenské Ostrovy, Svatý Kryštof, Lichtenštejnsko, Gibraltar.

Ochrana aktiv funguje na principu formálního oddělení majetku od jeho skutečných vlastníků. Toto oddělení umožňují trusty, nadace a speciální formy společností vycházející z podstaty trustu nebo nadace.

b) Nízké zdanění

Charakteristickým znakem offshore jurisdikcí je to, že umožňují podnikatelským subjektům registraci ve své zemi, za podmínky, že zde nebudou vykonávat žádnou podnikatelskou aktivitu a na oplátku nebudou zdaňovány příjmy společnosti ze zahraničí.

Využitím offshore společnosti může napomoci výraznému snížení vysoké daně z majetku, kapitálových zisků či dědické daně. Odhaduje se, že téměř 80 % komerčních nemovitostí v Londýně je vlastněno prostřednictvím společností se sídlem v daňové oáze. Především pak z Britských Panenských ostrovů. [18]

2.3.2 Onshore jurisdikce

Mezi onshore jurisdikce řadíme především státy EU a Spojených států amerických. V onshore zemích se nesetkáme s daňovými výhodami jako v offshore zemích jako například osvobozením daně z příjmu a její nahrazení malým ročním poplatkem. Avšak disponují jinými přednostmi, vyznačují se stabilním právním prostředím, možností uspořádat vlastnické vztahy podle představ majitelů. Taktéž zde můžeme prostřednictvím smluv o zamezení dvojího zdanění výrazně zredukovat daňovou zátěž.

a) Holdingové společnosti

Princip holdingu spočívá v tom, že je jedna mateřská společnost držící majetkovou účast v dceřiných společnostech. Holdingy umožňují centralizování příjmů skupiny ve vhodné zemi, tak a by byly prostředky v případě potřeby snadno přístupné všem podnikům skupiny. Nejlepší služby a tím pádem i nejpoužívanějšími jurisdikcemi k vytváření holdingových struktur jsou Nizozemsko, Malta, Kypr a Lucembursko. Následující způsoby využití onshore jurisdikcí jsou s problematikou holdingových struktur úzce spjaté.

b) Příjmy z duševního vlastnictví

Společnosti, které se zabývají pronájmem nebo prodejem patentů, značek či know-how musí příjmy z jejich prodeje nebo pronájmu zdanit v zemi kde sídlí. Navíc, pokud se jedná o obchody mezi společnostmi sídlících v různých státech, podléhají příjmy z této činnosti srážkovou daní. Z těchto důvodů bývají nehmotná aktiva držena prostřednictvím společností registrovaných v zemích, kde je možnost využití Smluv o zamezení dvojího zdanění (Malta, Nizozemsko).

c) Financování společností

Získávání a řízení prostředků pomocí půjček a jiných úvěrových nástrojů je dalším důvodem proč využít onshore struktur. Neboť tyto struktury umožňují velmi účinně optimalizovat finanční toky jak uvnitř tak vně holdingů a mezi nezávislými subjekty, prostřednictvím úrokových měr a prací s měnovými riziky. A tímto systémem tak přispět k výraznému snížení nákladů vydaných na získávání finančních zdrojů (Malta, Kypr, USA).

d) Pohledávky a další finanční služby

S financováním kráčí ruku v ruce další služby finančního charakteru. Jako správa a obchodování s pohledávkami, kapitalizace a vymáhání pohledávek, zajišťování dlouhodobého financování pohledávek a mnoho dalších operací a činností vztahujících se k měnovým a kapitálovým trhům (Velká Británie, Nový Zéland, Kypr). [19]

2.4 Subjekty mezinárodního daňového plánování

2.4.1 Společnosti

Nejužitečnějšími právními subjekty, které můžeme pro účely mezinárodního daňového plánování založit, jsou zcela běžné společnosti. V porovnání s dalšími subjekty, které lze pro účely mezinárodního daňového plánování založit a jsou popsány v této kapitole vzniká společností mnohonásobně více. Příčiny nalezneme v jednoduchosti, rychlosti, nižších nákladech a větší univerzálnosti. Společnosti podle kritéria titulu, na jehož základě může daňového zvýhodnění využívat, rozdělujeme na :

- společnosti založené podle speciálního právního předpisu, který kromě otázek vzniku a trvání právnických osob určuje i jejich daňový režim
- společnosti založené podle všeobecného právního předpisu, splňující určité podmínky, díky nimž může využívat určitých daňových výhod

a) Společnosti založené podle zvláštního právního předpisu

Řada daňových oáz umožňuje založení daňově zvýhodněných společností, podle odlišného zákona než, který upravuje zakládání domácích společností, tedy těch, jejichž obchodní činnost se přímo dotýká dané jurisdikce.

- ***IBC - international business companies***

Prototypem zákona o IBC se stal právní předpis o mezinárodních obchodních společnostech vydaný v roce 1984 na Britských Panenských ostrovech. Tento právní předpis následně sehrál zásadní roli při vzniku a rozvoji daňových rájů Karibiku.

Takto založená společnost má několik charakteristických znaků. Prvně je to osvobození od daně z příjmu, ta je nahrazena ročním fixním poplatkem. Na výši skutečného příjmu tedy nezávisí.

Společnost také nemusí předkládat úřadům účetní výkazy. Veškerou evidenci a administrativu vede pouze pro svou potřebu. Podstatný rozdíl mezi společností založenou podle zvláštního právního předpisu oproti společností domácí je ten, že prvně zmíněná, naše IBC podléhá přísnému zákazu podnikání a generaci příjmů z podnikání v jurisdikci kde je registrovaná. Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, společnost musí mít v zemi založení svou poskytovatelskou firmu a být zapsaná v registru. Posledním znakem IBC je vysoká úroveň anonymity vlastníků a členů statutárních orgánů. Neboť se velmi často údaje týkající

vlastníků a členů statutárních orgánů nezapisují do obchodního rejstříku dané jurisdikce, dále může být anonymita zajištěna prostřednictvím akcií na doručitele, díky kterým, bývají IBC používány k daňovým únikům. Nutno dodat, že tyto akcie je možno jako v jednom z posledních států na světě použít také v České republice.

- ***LLC – společnost s omezeným ručením***

Tato právní forma společnosti se poprvé objevila ve Spojených státech amerických ve státě Wyoming roku 1977. Tvůrci zákona o společnostech s ručením omezením čerpali z německého obchodního zákona z roku 1892. Roku 1982 přijala zákon o LLC také Florida. Po roce 1990 pak s přijetím tohoto zákona následovaly téměř všechny státy USA. Zákon o LLC se stal tedy velice populární a převzaly jej mnohé daňové ráje.

Za hybridní ji lze označit z důvodu, že v sobě spojuje dvě odlišné právní formy a to již dříve definovanou společnost IBC a partnership. Kombinace je pak následující. Ze společnosti IBC LLC převzala princip ochrany majetku, neboť společníci neručí za závazky LLC svým osobním majetkem. Z partnership pak zdanění na úrovni jednotlivých společníků. Tuto formu podnikání je však zapotřebí dobře strukturovat a administrovat, aby mohla být od daně z příjmu osvobozena. V opačném případě budou její příjmy dani podléhat.

V USA je nyní situace taková, že pokud je LLC zcela vlastněna subjekty, které nejsou daňovými rezidenty USA, nemají zde stálou provozovnu a veškerý jejich příjem pochází ze zahraničí, jsou osvobozeni od federální daně z příjmu na úrovni jednotlivých společníků. Velice oblíbený v zakládání LLC je stát Delaware, kde při splnění dalších podmínek může být LLC osvobozena od daně z příjmu i na státní úrovni. LLC tak nemusí podléhat absolutně žádnému zdanění.

- ***Zakládání IBC a LLC ve světě***

Následující tabulka uvádí státy, ve kterých je možné výše uvedené společnosti založit a orientační cenu jejich založení spolu s náklady na vedení v dalších letech.

Tabulka 2.1 Založení IBC a LLC ve světě

Jurisdikce	Typ společnosti	Poplatky za založení a 1. rok správy v \$	Obnovovací poplatky v dalších letech v \$
Seychely	IBC	990	790
Maršallový ostrovy	IBC	1190	990
Belize	IBC	1390	1190
Britské panenské ostrovy	IBC	1390	1190
Nevis	IBC, LLC	1390	1190
Velká Británie	LLC	1230	980
USA	LLC	1390 - 2490	990
Hong Kong	LLC	2590	1990

Zdroj: <http://www.danovyraj.cz/cz/nabidka-a-cenik-sluzeb-1404041436.html>

b) Společnosti založené podle všeobecného zákona o společnostech

Výše uvedené speciální zákony vznikly plánovaně, jako výsledek snahy méně rozvinutých států přilákat zahraniční kapitál. V řadě dalších zemí však vznikly daňově zvýhodněné společnosti podle právního předpisu, kterým se řídí všechny společnosti sídlící na území daného státu. Aby se však mohly těšit daňovým výhodám v podobě snížené sazby daně z příjmu či úplného osvobození od daně, musí splnit určité podmínky. Jako typický příklad uvádím společnosti nerezidentní a daňově osvobozené.

- ***Nerezidentní společnost***

Základním rysem nerezidentní společnosti je snížení či úplné odstranění daňové povinnosti s ohledem na příjmy dosažené mimo zemi, kde byla taková společnost založena. Daň z příjmů dosažených v zahraničí pak může, ale nemusí být stejně jako u IBC nahrazena paušálním poplatkem. Bývá pravidlem, že nerezidentní společnosti nesmějí podnikat ani vytvářet příjmy v zemi založení, ale existují i výjimky. Z takových-to příjmů však společnost odvádí daň v plné výši. V některých zemích se můžeme setkat s dalšími podmínkami pro nerezidentní společnosti, aby mohli dosáhnout snížení nebo úplného osvobození od daně. Například jednatele musí být nerezidenty, beneficiáři musí být taktéž nerezidenty, případně nesmí mít společnost bankovní účet v zemi založení.

- ***Daňově osvobozená společnost***

Druhým typem společnosti založené podle všeobecné právní úpravy jsou tzv. Daňově osvobozené společnosti. Tyto společnosti charakterizuje především to, že osvobození

nezískávají automaticky po splnění určitých kritérií, ale po dohodě s kompetentním orgánem. Za zmínku stojí především to, že takovéto společnosti se nezakládají pouze v daňových rájích, ale lze je založit prakticky kdekoli na světě. Jde především o státy lákající velké investory na různé daňové prázdny a úlevy. Samozřejmě nic není zadarmo a na oplátku musí společnost provést minimální dohodnutou výši investice, či vytvořit určitý počet pracovních míst. [6]

2.4.2 Partnerships

Pojem vycházející z angloamerického práva, označující společenství dvou a více osob, které spojí své finanční zdroje, schopnosti a profesní talent s cílem dosáhnout společnou podnikatelskou aktivitou zisku. Tento zisk je pak rozdělen na základě dohody společníků.

Zakládání partnerships je dominantou především právníků, lékařů architektů a řady dalších profesí, přičemž je pro některé dokonce povinný. Důvodem povinnosti založit nebo vstoupit pro vykonávání určité profese do partnerships je odpovědnost vůči klientovi a profesní etika.

Angloamerické právo rozeznává dokonce dva druhy partnership. A to tzv. general partnership a limited partnership. Rozdíl je představován především mírou odpovědnosti a účasti na řízení ze strany jednotlivých partnerů. [2]

a) General partnership

Je charakteristický rovným postavením všech společníků. Neomezeným ručením, každý společník tedy ručí celým svým majetkem za závazky partnership. Pokud smlouva nestanoví jinak má každý společník stejné právo podílet se na řízení a rozhodování.

b) Limited partnership

U této formy partnership ručí minimálně jeden společník za závazky neomezeně (general partner) a minimálně jeden společník ručí do výše svého vkladu (limited partner). Omezení odpovědnosti limited partnera je kompenzováno tím, že nemůže zasahovat do správy partnership, ani za ní jednat. Je tedy v roli jakéhosi pasivního partnera, který má pouze nárok na část zisku.

Nyní můžeme nabýt dojmu, že general partnership je obdoba naší veřejné obchodní společnosti a limited partnership komanditní společnosti. Ano, jsou si velice podobné, avšak charakteristickým znakem partnership je to, že nemá právní subjektivitu. Velice zvláštní je skutečnost, že přes absenci právní subjektivity, se může vlastním jménem účastnit soudních

sporů a nabývat majetek. Abychom byli schopni tuhle situaci pochopit, musíme se podívat na anglické právo a rozlišit mezi jeho dvěma prameny common law a equity law. Partnership pak vychází z druhého zmíněného, které není dáno jako v případě prvního zákonem, ale je spravedlivým nárokem.

Založit partnership je možné smlouvou uzavřenou mezi minimálně dvěma osobami. Smlouva nemá žádnou předepsanou formou, může být tedy i ústní. Avšak chceme-li předejít možným budoucím sporům je rozumnější ji uzavřít písemně. Zakládající osoby by si měli plně důvěřovat, neboť nesmíme zapomínat, že společníci ručící neomezeně, tak činí celým svým majetkem a nemohou se této povinnosti nijak zprostit. V případě, že jeden společník jedná bez vědomí ostatních, zavazuje stejně je jako sebe samého.

Mezi výhody tohoto způsobu podnikání můžeme zařadit neexistenci jakékoliv organizační struktury. Také se založením nejsou spojeny žádné velké finanční náklady, jako u jiných druhů podnikání. Partnership umožňuje výraznou svobodu podnikání. S jeho existencí jsou rovněž spojeny nezanedbatelné daňové výhody. Neboť je na tento způsob podnikání zpravidla uvalen nízký paušální poplatek nahrazující daň z příjmu, většinou se příjmy nezdaňují na úrovni partnership, ale až u jednotlivých společníků.

Nevýhodou je již výše zmíněné ručení. Pak také skutečnost, že v případě danění na úrovni fyzických osob, platí společník daň vypočtenou ze svého poměrného podílu, bez ohledu zda byl zisk vyplacen nebo ne. Značně nevýhodná je také nejistá doba trvání partnership, ten zaniká v případě úmrtí kteréhokoliv z partnerů. [5]

2.4.3 Trusty

Podobně jako partnership bude i trust pro většinu čtenářů velkou neznámou, i přesto, že se jeho počátky datují již od dalekého středověku. Hlavní důvod této neznalosti nalezneme ve skutečnosti, že se jedná o produkt anglického práva spravedlivého, neboli equity law, stejně jako partnership. Trust je tedy velice rozšířen a užíván v zemích s angloamerickým právním systémem, převážně v zemích Britského společenství a Spojených státech amerických. Země s kontinentálním právním systémem, kde se samozřejmě řadí i Česká republika pojem trust nezná a neuznává. To, ale neznamená, že by občané ze zemí s kontinentálním právem, byli o tento nástroj ochuzeni. Neboť, založit trust v zahraničí bývá jednoduché a výhody z trustu daleko předčí náklady na jeho zřízení.

Dříve byly trusty dominantou především těch nejbohatších, avšak dnes jej mlže využít prakticky každý, kdo disponuje větším majetkem, který je třeba ochránit a zabezpečit.

a) Princip trustu

Zjednodušeně se jedná o jakousi formu závěti, od ní se liší především tím, že se stává platnou již během života a ne až po smrti zakladatele. Jde o formu mezilidského vztahu, zakladatel sepíše trustovou smlouvu, kterou převede daný majetek na správce trustu. Dostáváme se pak do situace kdy prospěch z majetku, který vlastní jedna strana, tedy správce, kterému zakladatel trustu předal prostřednictvím trustové smlouvy instrukce, plyne straně druhé – beneficiantovi, který je uveden v oné trustové smlouvě. Při studování problematiky trustu musíme rozlišovat dva pojmy a to trust a trustová společnost. Trustová společnost je specializovaná firma, která se na základě své licence zabývá správou trustu.

b) Výhody trustu

Stěžejní důvody k založení trustu vyplývají z oddělení právního a výlučného vlastnictví. Neboť majetek vložený správcem do trustu přestává tvořit jeho součást, ale právně se vlastnictví tohoto vloženého majetku přesouvá na správce trustu a tzv. ekvivalentním vlastníkem, který má právo na užitek plynoucí z majetku se stává beneficiant. Zakladatel tím pádem ztrácí jakékoliv právo nakládat s majetkem. Naopak správce, které toto právo nabyt, je ve svém rozhodování plně vázán na podmínky trustové smlouvy. K tomu, přebírá za svěřený majetek plnou odpovědnost, která je právně vynutitelná.

Zakladateli trustu nevzniká žádná daňová povinnost z příjmů a zisků těchto aktiv. Ty jsou zdaňována podle podmínek správce. Dostane-li se zakladatel trustu do nějakých finančních potíží, nemohou být aktiva obsáhlá v trustové smlouvě použita k uspokojení věřitelů, neboť již právně náleží správci trustu. Trust tedy představuje dokonalou ochranu majetku před jakýmkoliv nároky ze stran třetích osob. Perfektně ochrání majetek v případě komplikovaných rozvodů, nepříznivých soudních rozhodnutí a před jakýmkoliv nepředvídanými situacemi.

Díky tomu, že je trust zřízen ještě za života zakladatele, nedochází po jeho smrti k žádnému prodlení v převodu majetku na výlučné vlastníky. Neboť rozdělení majetku v případě klasické závěti může trvat až několik let a náklady se mohou vyšplhat do závratných výšin, taktéž daň dědická a majetková dosahuje v některých zemích až řádů desítek procent z majetku. Trust tedy představuje elegantní možnost se všem těmto mrzutostem a daním vyhnout.

Další výhodou trustu je jeho absolutní diskrétnost. Zatímco trustové společnosti jsou vystaveny dohledu a kontrole ze strany příslušných úřadů dané země a rovněž musí projít

procesem certifikace, aby mohli trustové služby poskytovat. Samotný trust je jakémukoliv dohledu ušetřen. Správci trustu nemají žádnou povinnost předávat informace týkající se majetku, struktury, ani identity účastníků trustu. Vše vyplývá ze skutečnosti, že trust není právní subjekt, právně zde přechází pouze práva na majetek, jedná se o mezilidský vztah, trust jako takový se nikde registrovat nemusí.

Dovolím si vám položit jednu otázku, napadlo vás, zda může být beneficentem samotný zakladatel trustu? Samozřejmě, že může a dokonce to bývá i pravidlem. Avšak nikdy nemůže být beneficent či zakladatel správcem, v takovém případě by nebyl trust ničím jiným než klamem. Ve světě se setkáme i se zeměmi kde může být zakladatel správcem, tato skutečnost však nemá s námi definovanou podobou trustu již téměř nic společného. A je velice na zpochybněnou takový vztah nazývat trustem.

c) Nevýhody trustu

Zakladatel trustu si musí uvědomit, že jeho vznikem ztrácí vlastnická práva k majetku, která nabývá správce. A drtivá většina zemí kde je možné trust založit netoleruje ani malou kontrolu nad trustem ze strany zakladatele. Je tedy nutné, aby správci, kteří jsou fyzickými vlastníky trustu, jej skutečně spravovali, jinak je trust prohlášen za klamavý.

d) Správce trustu

V dřívějších dobách byli jako správci jmenováni především rodinní přátelé nebo blízcí, ke kterým choval zakladatel vysokou míru důvěry a úcty. Nyní tuto funkci přebraly soukromé společnosti – trustové společnosti. Proto je pečlivý výběr takovéto společnosti klíčovou záležitostí. Je třeba se zaměřit pouze na takové společnosti, které mají dobrou pověst, dlouholeté zkušenosti a zaměstnávají profesionální pracovníky. To, že musí vlastnit licenci k poskytování trustových služeb, snad není nutno ani připomínat. Sázkou na jistotu jsou velké nadnárodní banky a právnícké firmy, ty, ale mohou být drahé a neosobní. Menší trustové společnosti sice nabízejí nižší ceny a osobní přístup ke klientovi, ale při jejich výběru je nutné být velice opatrný a je třeba důkladného prověření

e) Protektor

V případech, kdy chce mít zakladatel nad trustem trvalejší vliv, zvolí si tzv. protektora. Tím bývá většinou dobrý přítel nebo člen rodiny, který má za úkol být ve spojení se správcem trustu a dohlížet na něj, aby co možná nejlépe plnil přání zakladatele, tak jak jsou uvedena v trustové smlouvě. Protektorova práva a povinnosti vyplývají z jeho jmenování. Protektor by

měl svou činnost vykonávat v nejlepším zájmu beneficentů a držet neustálý dohled nad trustem, přičemž nesmí prosazovat zájmy vlastní. Závažnost jeho funkce vyplývá ze skutečnosti, že každé důležité rozhodnutí správce podléhá jeho souhlasu. A pokud není protektor s činností správce spokojen, může jej odvolat a jmenovat nového.

f) Listina přání

Posledním nástrojem, který umožňuje zakladateli ponechat si částečný vliv nad trustem je listina přání. Jedná se o důvěrný dokument, jehož obsah by měl být znám pouze zakladateli a správci, v němž jsou obsažena přání zakladatele, které však nezavazují správce k jejich plnění, v případech kdy hodlají rozhodnout jinak. Aby nemohl být zakladatel napaden, že trust řídí a listina přání je součástí trustové smlouvy, měla by být sepsána až nějaký čas po vzniku trustu. [22]

2.4.4 Nadace

Nadace pocházejí z římského práva a tudíž jsou na rozdíl od trustu a partnership využitelné i v zemích s kontinentálním právním řádem. Taktéž je nadace na rozdíl od partnership právnickou osobou. Základní myšlenkou založení nadace je věnování majetku ke specifickému účelu. Stejně jako trust odděluje nadace řízení a vlastnictví majetku od prospěšných zájmů. Kapitál, který je nadaci věnován k určitému účelu se stává samosprávným. Tento vložený kapitál je zcela oddělen od zakladatele a stává se výhradně majetkem nadace. Nadace je zcela nezávislá a samosprávná. Řídí ji nadační rada k účelu a podle podmínek definovaných zakladatelem. V nadaci nenalezneme žádné vlastníky, akcionáře či členy.

Existuje celá škála nadací od církevních po rodinné, které mají za účel výchovu a vzdělávání členů rodiny. Nadace musí být založena pro předem daný nekomerční účel.

Zakládá se převodem majetku nebo smlouvou o dědictví, zakladatelem může být fyzická nebo právnická osoba. Ve smlouvě nebo ve stanovách musí být obsaženy údaje jako: jméno a sídlo nadace, účel, cíl, správní orgány, směrnice atd.

Registrovaná nadace se stává skutečnou až po zanesení do tzv. Registru nadací. [21]

2.4.5 Nadace vs. Trust

Protože mezi nadací a trustem dochází k řadě nejasností a jsou spolu často srovnávány, uvedu základní rozdíly mezi nadací a trustem:

- nadace je právnickou osobou jasně definovanou příslušnými zákony, kdežto trust je pouze vztahem dvou osob, trest tedy nemůže vystupovat v soudních sporech
- nadace jako právnická osoba vzniká v důsledku registrace, která zakládá její existenci, kdežto registrace v případě trustu jeho existenci pouze osvědčuje
- trvání nadace není časově omezeno, trvání trustu ano
- na rozdíl od trustu smí majetek nadace spravovat i sám zakladatel

Nadace podléhají ve většině zemí dohledu kontrolních orgánů, neboť musí vyhovovat svému účelu a to činit prospěch. Jsou však země, jako Lichtenštejnsko, Švýcarsko , či Panama, kde se nadace stala obdobou trustu a je tak i využívána a zde nenalezneme žádné kontrolní mechanismy. Nejsou zde žádné zákony upravující využití majetku zakladatele.

3 Analýza firem sídlících v daňových rájích

Druhá část mé práce je zaměřena na analýzu společností registrovaných v České republice s vlastníkem z daňového ráje. Předmětem analýzy je zdokumentování a popsání vývoje počtu společností registrovaných v České republice a ovládaných z daňového ráje mezi léty 2006 až 2012, nalezení příčin tohoto vývoje, abychom následně zjistili, jak tyto příčiny ovlivňují vývoj odchodů českých společností do daňových rájů v jednotlivých letech. Dále v této kapitole odhalíme činitele, za kterými společnosti do daňových rájů odchází a to jak daňové tak nedaňové. U většiny daňových rájů bude uveden pouze jejich krátký výčet. Podrobněji se jimi budeme zabývat u nejoblíbenějšího daňového ráje posledních let, ze kterého jsou ovládány společnosti registrované v Česku.

Neanalyzuji jednotlivé firmy, jejich vlastnické struktury a neporovnávám konkrétní daňové úspory, kterých ta či ona firma dosáhla přesídlením do daňového ráje, protože takovou to analýzu spatřuji jako nemožnou. Společnosti, totiž přesídlují do daňových rájů z důvodů snížení či úplnému vyhnutí se daním, ale také skrytí vlastnické struktury. Jednoduše většina společností neodchází jenom kvůli daním, ale převážně kvůli získání větší anonymity. Je tedy nelogické, aby tyto společnosti takové to informace zveřejňovaly. Naopak je co nejvíce tají. Jistě každý v posledních týdnech zaregistroval daňové ráje, problémy bankovního sektoru na Kypru, tzv. Kyperská krize a její řešení se staly předmětem de facto každodenního omývání v médiích. Tím se na veřejnost dostaly nejen relevantní informace, ale i spousta spekulací, dohadů a různých možností řešení. Bohužel oním nejoblíbenějším daňovým rájem je Kypr. Musím tedy upozornit na fakt, že informace obsažené v této části práce vztahující se ke Kyperské legislativě předkládám v platnosti k 31. 12. 2012. Kyperská bankovní krize není předmětem této práce, neboť zřejmě nebude dořešena před termínem odevzdání práce.

3.1 Vývoj počtu českých společností ovládaných z daňového ráje

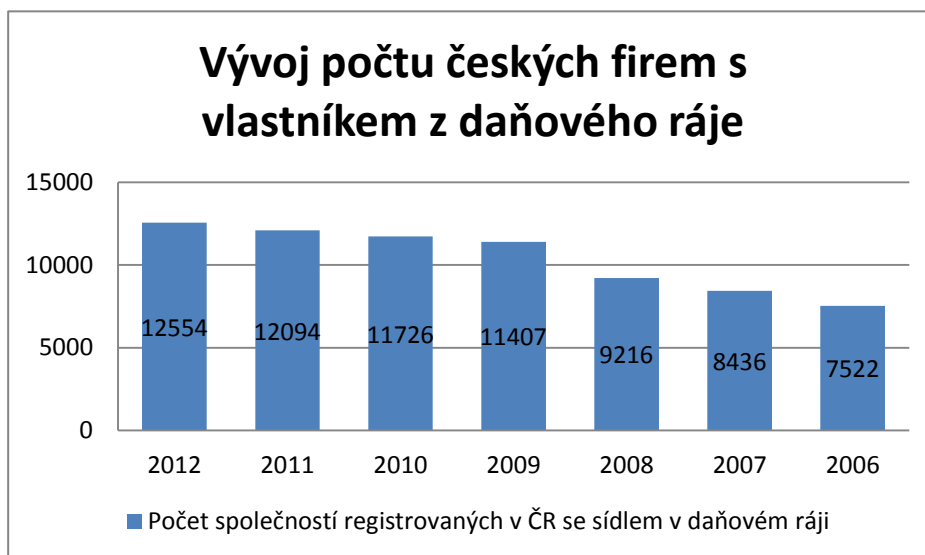
Tabulka 3.1 Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje (k 31. 12. 2012)							
Země	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
Bahamy	39	35	35	33	33	36	33
Belize	118	94	83	77	55	43	32
Bermudské ostrovy	7	5	5	6	6	6	5
Britské Panenské ostrovy	455	438	422	424	441	406	359
Gibraltar	74	66	66	70	61	58	53
Hongkong	80	69	59	49	41	33	33
Jersey	57	59	59	58	57	58	58
Kajmanské ostrovy	37	38	32	33	33	23	21
Kypr	1904	1705	1550	1411	1150	956	663
Lichtenštejnsko	261	255	245	262	275	259	257
Lucembursko	1173	1192	1254	1241	935	864	720
Monako	51	54	64	48	40	35	39
Nizozemské Antily	16	15	14	13	14	22	20
Nizozemí	4443	4501	4519	4551	3474	3274	3042
Panama	199	190	170	162	108	78	72
Seychelská republika	512	414	330	262	225	167	130
Spojené arabské emiráty	225	214	184	162	133	97	97
Spojené státy americké	2903	2750	2635	2545	2135	2021	1888
CELKEM	12554	12094	11726	11407	9216	8436	7522

Zdroj: Příloha č. 1: Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Tabulka 3.2 Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje nám poskytuje aktuální pohled na složení daňových rájů využívaných českými společnostmi a vývoj počtu českých společností sídlících v těchto daňových rájích od roku 2006, kdy tyto údaje začala shromažďovat ČEKIA – Česká kapitálová informační agentura.

Graf 3.1 Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje



Zdroj: Tabulka 3.3 Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Tento vývoj nám nejlépe ilustruje Graf 3.2 Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje. Z něhož je patrné, že zájem českých společností o přesídlení do daňového ráje nepolevuje, naopak má vzrůstající tendence.

Tabulka 3.4 Meziroční růst společností sídlících v DR uvádí meziroční změny v počtu českých společností ovládaných z daňového ráje za celé sledované období. Jak je z tabulky patrné k největšímu odchodu společností do daňových rájů došlo v letech 2007, 2008 a 2009. Přičemž odchod 2191 společností v roce 2009 byl rekordní. Následoval rok 2010, který znamenal prudké ochlazení zájmu o založení společnosti v daňovém ráji, ale i přes to jejich počet dále rostl. Oproti roku 2009, ve kterém přibýlo 23,77 % nových společností v daňovém ráji, jich v roce 2010 přibýlo pouze 2,8 %. V letech 2011 a 2012 dochází k oživení zájmu. V roce 2012 pak do daňového ráje odešlo nejvíce společností za poslední 3 roky

Tabulka 3.5 Meziroční růst spol. sídlících v DR

Meziroční růst spol. sídlících v DR						
ROK	2012	2011	2010	2009	2008	2007
AZ	460	368	319	2191	780	914
RZ	3,80 %	3,14 %	2,80 %	23,77 %	9,25 %	12,15 %

Zdroj: Příloha č. 1: Příloha č. 2: Vývoj počtu kapitálových společností v ČR

3.2 Příčiny odchodu českých společností do daňových rájů

Abychom tento vývoj pochopili, musíme určit činitele, kteří jej ovlivňují a následně je do tohoto vývoje aplikovat.

Těmito činiteli bezesporu jsou:

- vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v ČR v letech 2006 až 2012,
- zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, platný od 1. 1. 2012,
- zákon zamezující dalšímu vydávání akcií na majitele v českých akciových společnostech a nařizující de-anonymizaci stávajících akcií na majitele nejpozději do 1. 1. 2014,
- zavedení solární daně od 2011 do 2013 pro elektrárny uvedené do provozu v letech 2009 a 2010 s instalovaným výkonem nad 30 kWp. Nejedná se o daň v pravém slova smyslu, ale o speciální poplatek, kterým byla dodatečně snížena podpora o 26%. Poplatek byl zaveden v rámci novelizace zákona 180/2005 Sb.
- složitost odvodu daní v České republice a celková daňová zátěž. [16]

Tabulka 3.3 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v ČR

Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v ČR							
Rok	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006
Sazba	19 %	19 %	19 %	20 %	21 %	24 %	24 %

Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>

Tabulka 3.4 Administrativní náročnost odvodu daní

Evropské země s administrativně nejnáročnějším odvodem daní			
Země	Počet (platby/rok)	Čas (hodiny/rok)	Celková daňová zátěž (% ze zisku)
Arménie	50	581	40,7
Česká republika	12	557	48,8
Ukrajina	135	657	55,5

Evropské země s administrativně nejméně náročným odvodem daní			
Země	Počet (platby/rok)	Čas (hodiny/rok)	Celková daňová zátěž (% ze zisku)
Kypr	27	149	23,2
Nizozemsko	9	134	40,5
Švýcarsko	19	63	30,1

Zdroj: <http://www.unieoffshore.cz/?page=12.odvod-dani-v-cr-paty-nejslozitejsi-v-evrope>

Tabulka 3.3 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v ČR uvádí vývoj sazby daně z příjmu právnických osob od roku 2006 do roku 2012. Porovnáním s relativní změnou z Tabulky 3.6 Meziroční růst spol. sídlicích v DR zjistíme, že růst nových společností je ovlivněn vývojem sazby DPPO. Mezi léty 2006 a 2007 kdy byla sazba DPPO 24% rostl počet nových společností o 12,15 %. Se snížením sazby na 21 % v roce 2008 se také zpomalil růst nových společností, přibýlo jich 9, 25 % oproti roku 2007. V roce 2009 došlo, i přes další snížení sazby DPPO na 20 % k největšímu nárůstu nových společností, a to o 23,77 %. Po snížení sazby DPPO na 19 % v roce 2010 došlo k prudkému ochlazení zájmu o zakládání společností v daňových rájích. V tomto roce bylo založeno nejméně společností za celé sledované období.

V roce 2012 dosáhl zájem českých podnikatelů o přesun sídla do daňového ráje svého tříletého maxima.

Jak uvádí ve své zprávě Karel Pluhař, mluvčí společnosti Akont: „ *Jedním z důvodů je ochrana anonymity. Akcie na doručitele budou od ledna 2014 zrušeny, firmy, které chtějí měnit podíly, aniž by to musely někam uvádět, využívají možnosti přesunu do daňového ráje.* “ „ *V neposlední řadě to je také ochrana investic, poté co Ústavní soud zamítl stížnost solárníků proti zvýšení daně,* “ dodává Pluhař. [23]

Graf 3.3 Podíl společností z DR



Zdroj: Příloha č. 1: Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Příloha č. 2: Vývoj počtu kapitálových společností v ČR

Ke konci roku 2012 bylo z daňových rájů řízeno již 12 554 českých společností, což je oproti roku 2006 nárůst o 40 %. V roce 2012 tak tvořilo 12 554 společností ovládaných z daňového ráje 3,25 % z celkového počtu 373 271 kapitálových společností registrovaných v ČR

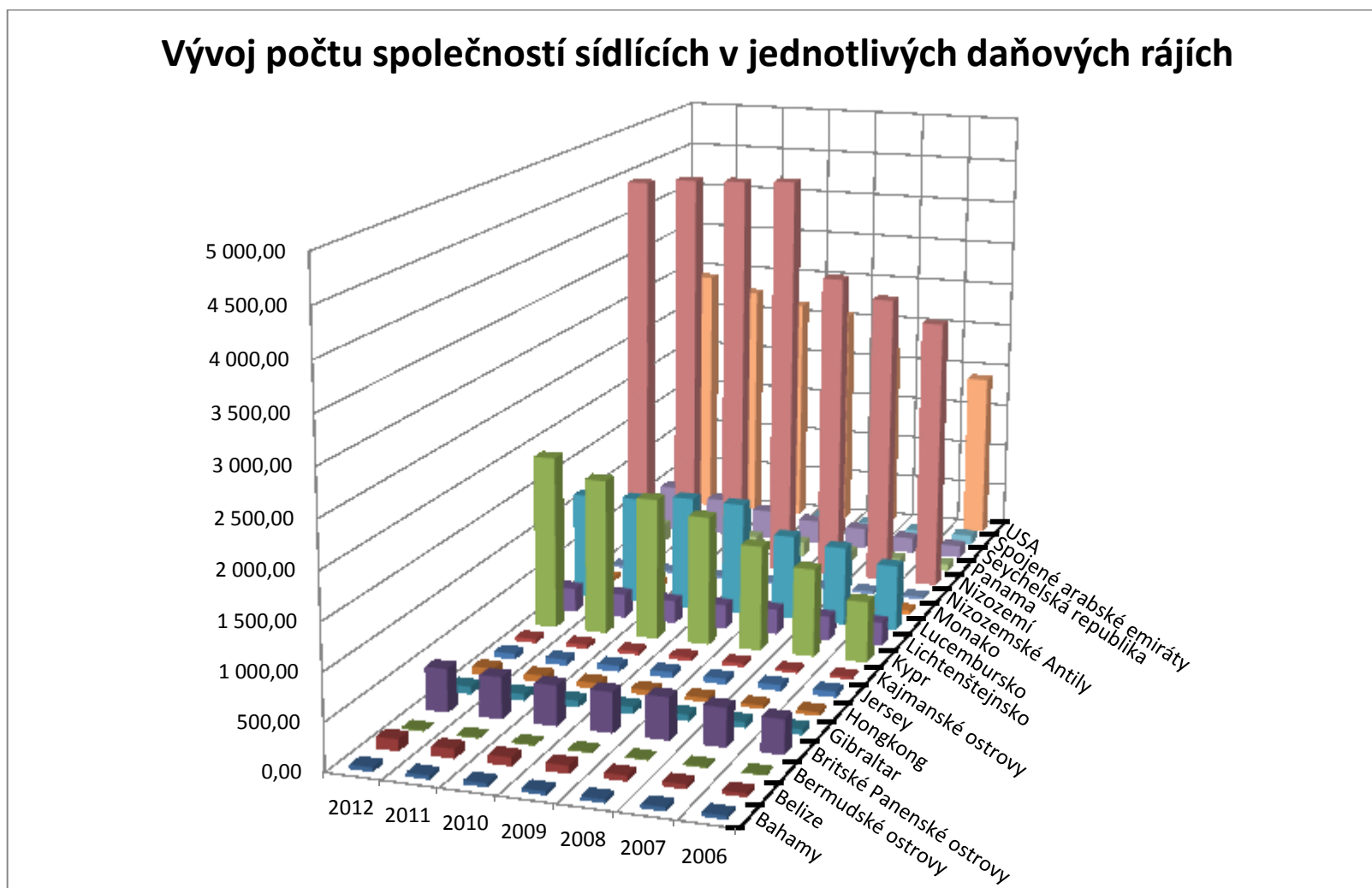
Z grafu 3.4 Vývoj v jednotlivých DR, je patrné, že mezi nejoblíbenější daňové ráje patří USA, Nizozemí a Kypr. V roce 2012 bylo v USA registrováno 2 903 společností s meziročním růstem o 5,56 %. V Nizozemí 4 443 společností a jejich počet meziročně poklesl o 1,29 %. Na Kypru to bylo 1 904 společností a oproti roku 2011 jich přibýlo o 11,67 %.

Z této trojice nejoblíbenějších daňových rájů, rostl počet společností na Kypru největším tempem, stal se tedy dle mé analýzy nejoblíbenějším daňovým rájem za rok 2012.

Jak uvádí Petra Štěpánová z České kapitálové informační agentury: „*Extrémní zájem o Kypr si vysvětlujeme několika jevy: země přestala být vnímána ve světě jako offshore daňový ráj, ale je na ni pohlíženo jako na standardní evropskou ekonomiku. Druhým faktorem je, že v ostatních evropských zemích se zpřísňují daňové podmínky, ale Kypr zůstává k podnikatelům přátelský.*“ [23]

Pojďme se tedy na daňové ráje českých firem a jejich lákadla podívat. Kypru jako nejoblíbenějšimu daňovému ráji pro rok 2012 pak budeme věnovat zvýšenou pozornost.

Graf 3.5 Vývoj v jednotlivých DR



Zdroj: Tabulka 3.7 Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

3.3 Nejoblíbenější daňové ráje

Tabulka 3.8 Využívané DR

Země	Firemní daň	Nabízené výhody
Nizozemsko	20-25 %	Vyspělé podnikatelské prostředí, dobrá vymahatelnost práva. Nejde o tradiční daňový ráj. Firmy musejí plnit obvyklé povinnosti, jako je vedení účetnictví i audit hospodářských výsledků.
USA	různá	Některé členské státy nabízejí daňové výhody srovnatelné s offshor jurisdikcemi, sazby se liší. Sídlo v USA firmám rovněž zajišťuje lepší přístup na tamní trh.
Lucembursko	20-21 %	Sídlo holdingových společností. Vzhledem k výši daní, veřejně přístupnému registru firem či povinnému auditu slouží spíše jako "prestižní adresa" než k daňové optimalizaci.
Britské Panenské ostrovy	0 %	Na firmy podnikající za hranicemi se vztahuje pouze paušální daň 350 dolarů ročně. Země nepožaduje vedení účetnictví a předkládání auditu. Registr firem není přístupný veřejnosti.
Lichtenštejnsko	0 %	Vysoká ochrana soukromí a anonymita. Neveřejné registry. Účetnictví povinné, audit nikoli.
Panama	7,5-15 %	Vyspělý bankovní systémem. Vedení účetnictví i audity jsou povinné. Umožňuje založit investiční fondy s licencí platnou v celé EU, které podléhají pouze čtyřprocentní dani z kapitálu.
Belize	0 %	Nejstarší daňový ráj. Firmy podnikající za hranicemi platí pouze roční paušální poplatek 300 dolarů, nutnost vedení účetnictví i auditu. Neveřejný registr společností.

Země	Firemní daň	Nabízené výhody
Gibraltar	0 %	Firmy, které podnikají za hranicemi státu, platí pouze paušální roční daň 100 dolarů. Nemusejí podávat finanční výkazy a nepodléhají ani auditu.
Monako	33,3 %	Firmy jsou v prvních letech osvobozeny od daní. Země je oblíbená především u fyzických osob z celé Evropy, protože zde nemusejí platit daně z příjmů, platí pouze daně dědické a darovací.
Kajmanské ostrovy	0 %	Nulové zdanění a vysoká anonymita. Oblíbené finanční centrum - sídlí zde stovky bank i mnoho hedgeových fondů.
Bahamy	0 %	Firmy na Bahamách neplatí daně ze zisků, dividend, kapitálových zisků ani z přidané hodnoty. Jediným odvodem je roční "paušál" ve výši 350 dolarů. Země poskytuje také vysokou míru anonymity.
Nizozemské Antily	2,4-5,5 %	Destinace podléhá nizozemskému právnímu, a tedy i daňovému systému. Přesto však nabízí vysokou míru anonymity. Rejstříky firem nejsou veřejně přístupné.
Bermudské ostrovy	0 %	Oblíbený daňový ráj s nulovými daněmi ze zisku nebo dividend podepsal loni s Českem dohodu o výměně daňových informací. Jeho atraktivita pro české firmy tím klesá.

Zdroj: <http://www.cekia.cz/cz/archiv-napsali-o-nas/354-nn120301>

3.4 Kypr

Kypr je vžitý název pro oficiálně se jmenující euroasijský ostrovní stát Kyperská republika, nacházející se ve východní části Středozemního moře. Od 1. května 2004 je členem Evropské unie, 1. ledna 2008 se připojil k euro-zóně.

Z historického hlediska Kypr řadíme mezi offshor jurisdikce s velmi mírným zdaněním. Avšak před vstupem do EU musel Kypr novelizovat svůj daňový systém tak, aby zcela vyhověl všem požadavkům EU i OECD a bylo tak zabráněno nekalé daňové konkurenci. Kypr sice přišel o možnost využití mezinárodních offshore společností (IBC – International Business Companies) a minimální zdanění právnických osob 4,5 %, ale jako daňově výhodná jurisdikce rozhodně neskončil a nabídl mnoho jiných daňově velmi zajímavých výhod nejen pro členy EU. Atraktivitu Kypru vedle daňových zákonů ještě umocňují důležité nedaňové výhody. [20]

3.4.1 Základní informace

Tabulka 3.9 Kypr - základní informace

Hlavní město	Nikósie (Lefkosía)
Rozloha	9 251 km ² (161. na světě)
Počet obyvatel	689 565 (155. na světě, 2001)
Hustota zalidnění	84 obyv. ob. / km ² (86. na světě)
HDI	▲ 0,912(vysoký), (30. na světě, 2007)
Jazyk	řečtina, turečtina
Náboženství	pravoslavné křesťanství (97 %)
Státní zřízení	prezidentská republika
Vznik	16. srpna 1960 (nezávislost na Velké Británii)
Prezident	Nicos Anastasiades
Měna	euro (EUR)

Zdroj: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Kypr>

3.4.2 Výhody Kypru

a) Nedaňové výhody

- stabilita právního prostředí se zakládá v právu Velké Británie jako pozůstatek na kolonizaci ostrova, funkční soudy a dobrá vymahatelnost práva,
- velmi dobře rozvinutá a moderní obchodní infrastruktura, profesionální bankovní služby na světové úrovni,
- vysoká míra diskrétnosti a ochrana údajů o investorech, která má oporu v legislativě,
- přívětivý až benevolentní postoj úřadů, které si každého investora velice cení a jsou velice vlídné v otázce daňově uznatelných nákladů,
- investice chráněny mezinárodními smlouvami o ochraně investic,
- všestranné využití společnosti pro obchod, výrobu, poskytování licencí, finanční služby, obchod s cennými papíry a další,
- strategická geografická poloha ostrova mezi třemi kontinenty – Evropou, Asií a Afrikou [20]

b) Daňové výhody

- Zisk zdaněn lineární sazbou 10 %, která je absolutně nejnižší v EU.
- Kypr těží ze svého členství v EU a z přístupu k výhodám, jež poskytují směrnice EU Parent-Subsidiary a EU-Interest and Royalty Directive . Tyto směrnice při splnění podmínek osvobozují od srážkových daní finanční toky mezi společnostmi rezidentními v EU. Využít lze i početnou síť Smluv o zamezení dvojího zdanění, kterých má Kypr uzavřených několik desítek a jež uvalované srážkové daně většinou významně snižují.
- Kyperská legislativa neobsahuje žádná pravidla o kapitálové přiměřenosti, a lze tak financovat investice společností sídlících na Kypru převážně dluhově bez nutnosti nových kapitálových vstupů.
- Ztráta společnosti může být započtena oproti ziskům v následujících letech, a to i oproti zisku společností ve skupině.
- Zisky stále provozovny kyperské společnosti v cizí zemi jsou také na Kypru od daně osvobozeny, za stejných podmínek jako dividendy. Ztráty stále provozovny mohou být započteny proti kyperským příjmům. [12]

3.4.3 Smlouva o omezení dvojího zdanění mezi Kyprskou a Českou republikou

S účinností od 1. 1. 2010 se začala jak v České republice, tak v Kyprské republice provádět Smlouva 120/2009 Sb. o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovým únikům v oboru daní z příjmů. Byla podepsána dne 28. Dubna 2009 v Nikosii a v platnost vstoupila dne 26. listopadu 2009. A nahradila tak po téměř 30 letech Smlouvu o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovým únikům v oboru daní z příjmu a z majetku podepsanou v Praze dne 15 dubna 1980 (vyhlášena ve Sbírce zákonů prostřednictvím vyhlášky č.30/1981 Sb.) mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Kyprské republiky.

Jak uvádí ve své práci Mgr. Ing. Hana Skalická, Ph. D., BA (advokátka, daňové oddělení, Allan & Overy Praha, Daň a právo v praxi 2010/2), mezi nejvýznamnější změny oproti původní smlouvě patří:

- Zavedení tzv. službové stálé provozovny – v případech kdy dochází k poskytování služeb na území druhého státu déle než 6 měsíců.
- Osvobození dividendy ve státě zdroje – za předpokladu, že skutečným vlastníkem dividend je jiná než osobní společnost, která drží alespoň 10 % kapitálu společnosti vyplácející dividendy nepřetržitě po dobu alespoň jednoho roku. Veškeré ostatní dividendy podléhají 5 % srážkové dani (kalkulované z hrubé částky)
- Úroky podléhají zdanění pouze ve státě rezidentství.
- Průmyslové licenční poplatky, včetně plateb za počítačové programy jsou ve státě zdroje zdaňovány 10 % sazbou z hrubé částky (namísto dřívější 5 % sazby) a to pouze za podmínky, že skutečný vlastník licenčních poplatků je rezidentem druhého smluvního státu.
- Nemovitostní klauzule – zisky z prodeje podílů na společnosti, jejichž hodnota je z více než 50 % tvořena nemovitostmi, se daní ve státě kde jsou nemovitosti umístěny.
- Protokol zabráňující zneužití smlouvy – příslušné úřady mohou, po vzájemné dohodě, odepřít jakékoli osobě nebo pro jakoukoli transakci provedenou takovouto osobou výhody plynoucí z této smlouvy. Za podmínky vzniku podezření, že hlavním smyslem založení nebo existence takovéto osoby nebo transakce bylo získat výhody podle této smlouvy, které by jinak nebyly dostupné. [15]

3.4.4 Daňový systém Kypru

Kyperský daňový systém se skládá z přímých důchodových daní – daň ze zisku korporací, osobní důchodová daň a tzv. zvláštní příspěvek na obranu. Dále z přímých majetkových daní – daň z nemovitosti a nepřímých daní – DPH a spotřební daň.

Pro zdanění příjmů na Kypru je rozhodující, zda se jedná o kyperského daňového rezidenta či nerezidenta. Rezidentem je každá fyzická osoba, která pobývá v příslušném kalendářním roce na Kypru více než 183 dní. U právnické osoby je za rezidenta považovaná firma, která je řízena a kontrolována z Kypru. U rezidentů jsou zdaněny všechny příjmy tj. plynoucí jak ze zdrojů na Kypru, tak v zahraničí, zatímco u nerezidentů jsou zdaněny pouze příjmy dosažené na Kypru, u právnické osoby se tak děje prostřednictvím její stále provozovny umístěné na Kypru.

Současný systém zdanění na Kypru je výsledkem daňové reformy z roku 2002. Avšak je v něm stále patrný vliv britského systému zdanění, ve kterém má kořeny.

Hlavními daňovými předpisy, které upravují zdaňování společností na Kypru, jsou Zákon o daních z příjmů č.188/2002 ve znění pozdějších novel a Zákon o vyměření a vybírání daní z roku 1978 ve znění pozdějších novel. [25]

a) Daň ze zisku společností

Tabulka 3.10 Porovnání DPPO Kypru a ČR

Sazba daně ze zisku korporací (stav k 31. 12. 2012)	
Kyperská republika	10 %
Česká republika	19 %

Zdroj: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/pravidla-pro-podnikani-na-kypru-5766.html>

- **Předmět daně**

Předmětem daně ze zisku společností jsou firemní zisky. Zisk je nejprve zdaněn na úrovni společnosti a při vyplacení individuálnímu akcionáři, společníkovi podléhá srážkové dani ve výši 15%.

- **Daňové subjekty**

Poplatníky daně z příjmu jsou společnosti registrované na Kypru. Termín společnosti označuje seskupení osob jak s právní subjektivitou tak i bez ní. A obdobné společnosti založené nebo registrované v cizině.

- ***Zdanitelný příjem***

Rezidenti na Kypru zdaňují celosvětový příjem zahrnující:

- obchodní zisk
- úrokový příjem plynoucí z běžných obchodních aktivit a slevy
- příjem z pronájmu
- příjem z licenčních poplatků
- odměny či náhrady plynoucí z užívání majetku ve vlastnictví společnosti
- čistý příjem z goodwillu z obchodní činnosti

Nerezidenti zdaňují pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na Kypru:

- zisky nebo jiné benefity ze stálé provozovny umístěné na Kypru
- jakékoliv příjmy z pronájmu majetku umístěného na Kypru
- odměny či protiplnění za goodwill po odečtu nákladů na získání goodwillu
- odměny veřejně vystupujících umělců a hrubý příjem jakékoli skupiny divadelníků či hudebníků anebo jiné skupiny, která veřejně provozuje nějaký druh zábavy

- ***Osvobození od daně***

Od daně jsou osvobozeny:

dividendy, zisk z prodeje cenných papírů, zisky stálých provozoven v zahraničí a úroky, které nevznikly běžnou činností společnosti nebo činnosti, která je s běžnou činností úzce spojena.

- ***Odečitatelné položky***

Příspěvky na schválené charitativní účely, příspěvky zaměstnavatelů na sociální pojištění a schválené zaměstnanecké fondy, náklady na údržbu památkově chráněných budov(do 700, 1100, 1200 EUR/m² podle velikosti budovy) a výdaje na reprezentaci (buď výdaje, které přeskočí 1 % hrubého příjmu nebo max. 17 087 EUR – uplatní se částka nižší).

- ***Ztráta***

Vzniknou-li společnosti daňové ztráty v průběhu zdaňovacího období, které nelze započíst vůči jiným příjmům, mohou být započteny vůči budoucím ziskům bez časového omezení.

Pravidlo je uplatnitelné na jakékoliv ztráty vzniklé od roku 1997. Ztrátu jedné společnosti lze započíst vůči ziskům jiné za předpokladu, že:

- jedna společnost drží minimálně 75 % akcií společnosti druhé
- nejméně 75 % hlasovacích práv společnosti drží jiná společnost

Ztráty stále provozovny v zahraničí mohou být započteny vůči ziskům mateřské společnosti sídlící na Kypru.

V případě reorganizace společnosti zahrnující sloučení, rozdělení, transfer aktiv a výměnu akcií lze převody pohledávek a závazků mezi společnostmi provést bez daňových dopadů.

- **Základ daně**

Základ daně se vypočítá jako souhrn příjmů ze všech kategorií příjmů za daňový rok snížený o odečitatelné výdaje vynaložené na dosažení příjmů a snížený od ztráty minulých let.

- **Správa daně**

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok, s povolením komisaře z finančního úřadu může být stanoveno i jinak. Daňové přiznání se podává do 31. 12. následujícího roku

b) Daň z příjmu fyzických osob

Tabulka 3.11 DPFO Kypr

Daň z příjmu FO na Kypru k 31.12.2012	
Zdanitelný příjem (EUR)	Sazba (%)
do 19 500	0
19 501 – 28 000	20
28 001 – 36 300	25
nad 36 300	30

Zdroj: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kypr-financi-a-danovy-sektor-18536.html>

V České republice bylo progresivní zdanění od 12 % do 32 % v závislosti na výši příjmu zrušeno koncem roku 2007. A nahrazeno rovnou **15 %** daní. Zdanění FO v ČR upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V případě daně z příjmu fyzických osob se na Kypru uplatňuje progresivní sazba daně od 0 % po 35 % v závislosti na výši zdanitelného příjmu dané FO. Zahraniční penze jsou zdaněny sazbou 5 %, osvobozeny jsou penze do výše 3 420 EUR za rok.

Od daně jsou osvobozeny například osvobozeny: úroky, dividendy, jednorázová odměna při odchodu do důchodu, odškodnění v případě úmrtí či úrazu, zisky z prodeje cenných papírů, sumy plynoucí fyzické osobě z plateb do schválených fondů (různé typy spoření).

Z příjmu lze uplatnit následující odečitatelné položky:

příspěvky odborové organizaci či profesnímu sdružení, ztrátu ze současného roku a předchozích let, příspěvky na schválenou charitu, náklady na údržbu památkově chráněných budov (do 700, 1100, 1200 EUR/m² podle velikosti budovy), příspěvky na sociální, zdravotní a penzijní pojištění (do výše 1/6 zdanitelného příjmu), srážky na životní pojištění (je stanoveno omezení na 7 % pojistné hodnoty). [7]

c) Zvláštní příspěvek na obranu – zdanění dividend a úroků

Tento příspěvek se dotýká pouze kyperských daňových rezidentů. FO platí 15 % daň z vyplacené dividendy společnosti se sídlem na Kypru. Pokud je příjemcem dividendy PO daň neplatí. V případě, že je FO příjemcem dividendy společnosti se sídlem mimo Kypr platí také 15 % daň. Společnosti 15% daň z dividendy vyplacené jinou společností sídlící mimo Kypr neplatí za podmínky, že vlastní alespoň 1 % společnosti, která dividendu vyplácí. V případě, že více než 50 % činnosti společnosti, která platí dividendy, vyústí přímo či nepřímo v kapitálový příjem a cizí daň je významně nižší než daň placená na Kypru, jsou tyto dividendy vyplacené PO rovněž zdaněny 15 %.

Příjmy z úroků vzniklých z běžné činnosti společnosti jsou od daně osvobozeny. Ostatní úroky jsou jak u PO tak i FO zdaněny 10 %. Je-li celkový výnos FO ve zdaňovacím období menší než 12 000 EUR, sníží se daň na 3 %. [25]

d) Daň z nemovitostí

Tabulka 3.12 Daň z nemovitosti Kypr

Hodnota nemovitosti (EUR)	Sazba daně (%)
1 – 170 860	0
170 861- 427 150	0,25
427 151 – 854 300	0,35
nad 854 300	0,40

Zdroj: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8620v11420-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-9-cast-kypr/?search_query=\\$index=828](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8620v11420-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-9-cast-kypr/?search_query=$index=828)

Daň se odvádí z tržní hodnoty nemovitosti.

Dani z nemovitosti nepodléhají:

veřejné hřbitovy, církevní budovy, veřejné nemocnice, školy, nemovitosti vlastněné státem, ambasády a konzuláty, veřejná prostranství, majetek pod tureckou okupací, památkově chráněný majetek, budovy charitativních organizací a zemědělská půda vlastněná farmáři a chovateli dobytka, kteří na ni žijí.

e) Daň z přidané hodnoty

Povinnost registrace k DPH nastává pro společnost buď:

- v okamžiku kdy její obrat za předchozích 12 měsíců přesáhl částku 15 600 EUR
- pokud společnost očekává v následujících 30 dnech obrat vyšší než 15 600 EUR

V případě, že obrat společnosti za předchozích 12 měsíců nedosáhl částky 15 600 EUR je její registrace k DPH dobrovolná.

Kypr má čtyři sazby DPH – základní 17 % a snížené 8 %, 5 % a 0 %.

Tabulka 3.13 DPH na Kypru

Sazby DPH na Kypru (k 31.12.2012)	
Základní sazba 17 %	Všechno zboží a všechny služby, na které se nevztahuje žádná nižší sazba nebo osvobození.
Snížená sazba 8 %	Ubytovací služby, restaurační služby (mimo alkoholické nápoje, pivo, víno – 17 %). Převážka osob městskými, příměstskými, venkovskými taxi a příměstskými a výletními autobusy. Převážka osob a zavazadel v kyprských vodách.
Snížená sazba 5 %	Pohřební služby, nebalená voda, balená voda, čerstvé nápoje, kadeřnické služby, vstupenky na sportovní a kulturní akce, vakcíny pro lékařské a veterinární účely, opravy a údržba soukromého bydlení po 3 letech, noviny, časopisy, knihy, zboží pro handicapované, čištění ulic, sběr odpadků, recyklace, atd.
Snížená sazba 0 %	Mezinárodní letecká a námořní přeprava, dodávky služeb pro námořní lodě a letadla, dodávky léků a potravin (mimo catering), dodávky zboží registrované v jiném členském státě EU.
Osvobození od DPH	Nájemné, zdravotnické služby, pojištění a finanční služby, poštovní služby, vzdělávací služby, převod nemovitého majetku.

Zdroj: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kypr-financi-a-danovy-sektor-18536.html>

Jak již bylo uvedeno, jsou veškeré informace v této části BP prezentovány tak jak byly legislativně platné k 1. 1. 2012. V oblasti DPH však po tomto datu došlo k jistým změnám:

- od 14. 1. 2013 do 12. 1. 2014 se zvyšuje základní sazba DPH ze 17 % na 18 %.

Dále by mělo dojít k následujícím změnám v DPH na Kypru:

- od 13. 1. 2014 se zvyšuje základní sazba DPH z 18 % na 19 %,
- od 13. 1. 2014 se zvyšuje snížená 8 % sazba DPH na 9 %, snížené sazby 5 % a 0 % zůstanou nezměněny.

Na Kypru, stejně jako v některých dalších zemích EU (Belgie, Švédsko, Finsko, Dánsko, Velká Británie, Irsko, Kypr, Malta, Polsko) je zavedena nulová sazba daně. Nulová sazba se vztahuje k vybraným produktům a musí být dodržena direktiva EU 2006/112/EC.

Nulovou sazbu daně je možné dle direktivy EU 2006/112/EC uvalit například na:

- knihy a brožury (mimo noviny, časopisy, katalogy)
- potraviny a nápoje (mimo alkoholické nápoje, cukroviny)
- léky a hygienické pomůcky
- zdravotnické vybavení (např. invalidní vozíky, berle, ortopedické pomůcky)
- oděvy a obuv pro děti mladších 10 let (mimo oděvů z kůže a kožešin)
- hnojiva a krmiva [12]

Tabulka 3.14 Srovnání sazeb DPH na Kypru a v ČR

Srovnání sazeb DPH ČR vs. Kypr		
Období	Česká republika	Kypr
K 31. 12. 2012	Základní sazba 20 % Snížená sazba 14 %	Základní sazba 17 % Snížené sazby 8, 5, 0 %
Od ledna 2013	Základní sazba 21 % Snížená sazba 15 %	Základní sazba 18 % Snížené sazby 8, 5, 0 %

Zdroj: vlastní zpracování

f) Spotřební daň

Tabulka 3.15 Srovnání spotřebních daní na Kypru a v ČR

Srovnání výše spotřební daně vybraných produktů v ČR a na Kypru (k 31.12.2012)		
Produkt	Česká republika	Kypr
Benzín	12,12 Kč/l	8,62 Kč/l
Pivo	1,92 Kč/l	2,85 Kč/l
Cigarety	60 %	64,25 %

Zdroj: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kypr-financi-a-danovy-sektor-18536.html>

4 Příčiny a důsledky existence daňových rájů

4.1 Příčiny

Otázka příčin vzniku a existence daňových rájů je velice jednoduchá a již byla v textu několikrát zodpovězena. Na začátku stála poptávka investorů po co největším zhodnocení kapitálu. Přičemž jako jedno z možných řešení se ukázalo být snižování daňové zátěže. Této příležitosti se chytly doposud nevýznamné státy jako Kajmanské ostrovy, Bahamy, Guernsey a Jersey.

Na jedné straně tedy stojí požadavky investorů a na druhé země snažící se tyto investory přilákat. Dá se tedy říci, že veškeré již dříve zmíněné příčiny odchodu společností do daňových rájů, daňové i nedaňové, stály u vzniku těchto daňových rájů. Neboť poptávka stimuluje nabídku, nikoli naopak. A státy dnes označované jako daňové ráje se snaží potenciálním investorům za účelem přilákání kapitálu maximálně vyhovět.

Jelikož již byly tyto příčiny odchodu společností, respektive vzniku daňových rájů několikrát v textu zmíněny, jsou uvedeny pro připomenutí v několika odrážkách:

- daňová optimalizace
- využití výhod odlišného právního prostředí
- ochrana majetku
- anonymita vlastnictví
- lukrativní adresa

4.2 Důsledky

Spíše tedy než příčinami existence daňových rájů se budeme v této kapitole zabývat důsledky jejich existence.

Na ty můžeme pohlížet dvěma způsoby:

- pozitivní důsledky
- negativní důsledky

4.2.1 Pozitivní důsledky

Pozitivním důsledkem existence daňových rájů je bezesporu daňová konkurence, kterou tyto státy vytváří. Jak poznamenal Victor Friedman: „*Nejlepším způsobem jak konkurovat daňovým rájům je stát se jedním z nich.*“ [10]

Samozřejmě se zde nyní otvírá prostor pro diskuzi o pozitivním či negativním dopadu daňové konkurence. Především vlády hovoří o jejich negativních důsledcích, neboť menší daně znamenají menší příjmy a ty logicky přináší menší výdaje a možná také méně rozkradených peněz těmito vládami, vyšší zůstatek příjmů a možná také vyšší spotřebu a tím ekonomický růst. Já jsem zastáncem co možná nejnižších sazeb u většiny daní. Vyjma daní ekologických.

Pro podporu svého pohledu na problematiku daňové konkurence předkládám několik výroků známých ekonomů.

Daniel Mitchel, Heritage Foundation: *„Vlády jsou jako vlastníci jediné čerpací stanice ve městě, který náhle čelí nástupu konkurentů poté, kdy si zvykl účtovat vysoké ceny a nabízet nekvalitní služby.“* [10]

Edwards a de Rugy, CATO Institute: *„Přijme-li jedna země efektivnější daňový systém, aby zvýšila hospodářský růst, ostatní jsou nuceny následovat, což vede k podpoře růstu v globálním měřítku. Nakonec jsou na tom všechny země lépe, když hájí své národní zájmy.“*

K pozitivním důsledkům daňové konkurence se již před 200 lety vyjádřil A. Smith. Když jeho výrok porovnáme s výsledky z druhé části této práce, analyzující společnosti v daňových rájích dostaneme se k velice zajímavému avšak taky dosti spekulativnímu výsledku, který by bylo třeba podrobit mnohem hlubší analýze a v mnohem větším měřítku než je v možnostech této práce.

Adam Smith: *„Majitel kapitálu je vlastně občanem Světa a není nutně připoután k určité zemi. Zemi, kde by ho podrobovali trapným výsledkům jen proto, aby mu mohli uložit tíživou daň, mohl by snadno opustit a svůj kapitál odstěhovat do některé jiné země, kde by mohl buď pokračovat v podnikání, anebo užívat svého bohatství ve větším klidu. Tím, že by svůj kapitál odstěhoval, zastavil by v zemi, kterou opouští, veškeré podnikání, jež tam jeho kapitál vydržoval. Kapitál obdělává půdu, kapitál zaměstnává práci. Daň, která by vypuzovala kapitál ze země, vysušovala by tím všechny zdroje důchodu panovníka i společnosti. Jeho odstěhováním snížily by se nutně více nebo méně nejen zisky z kapitálu, ale i pozemková renta a mzdy.“*

Adam Smith se na daňovou konkurenci neřekl tak, že je třeba ztrestat stát s nižšími daněmi a že tento stát podnikatele přitahuje. Díval se na to tak, že stát, který má vysoké daně podnikatele odrazuje. A doporučoval škodlivé daně odbourat.

Pokud se podíváme zpět na stranu 24. analýza vývoje počtu společností registrovaných v ČR a ovládaných z daňového ráje v souvislosti s vývoje sazby daně z příjmu právnických

osob v ČR uvidíme zde jisté souvislosti. Po snížení DPPO v roce 2010 na 19% činil absolutní přírůstek nových společností ovládaných z daňového ráje pouze 2,8 % oproti roku 2009 kdy byla sazba DPPO 20% a absolutní přírůstek činil 23,77 %.

I když lze namítnout, že je možné toto tvrzení vyvrátit událostmi v předchozích letech, kdy v roce 2009 došlo oproti roku 2008 k snížení sazby DPPO z 24 % na 20 % a přesto bylo v tomto roku dosaženo rekordního přírůstku nových společností v daňových rájích o 23,77 %. Domnívám se, že je toto zapříčiněno reakcí na nepředvídatelný Český politický systém a dále se dá předpokládat, že sazba 20 % byla vnímána jako stále dosti vysoká. Kdežto 19 % sazba DPPO se stala již pro podnikatele akceptovatelnou. Neboť tato 19 % sazba zůstala nezměněna až do dnešních dní a přírůstek nových společností ovládaných z daňového ráje byl oproti létům s vyšší sazbou DPPO pozvolný a lze jej přisoudit jiným činitelům – zdanění foto voltaiky 26 % a konci akcií na majitele od 1. 1. 2014. [10]

4.2.2 Negativní důsledky

Mezi negativa spojená s existencí daňových rájů zcela jednoznačně patří praní špinavých peněz.

Legalizací výnosů z trestné činnosti, jak se odborně praní špinavých peněz označuje, se v ČR zabývá zákon č. 253/2008 Sb. (Zákon o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu). Na úrovni Evropské unie se jedná o třetí směrnice proti praní špinavých peněz č. 2005/60/ES.

Logickým následkem využívání daňových rájů k legalizaci výnosů z trestné činnosti je boj proti těmto daňovým rájům. O kterém pojednává následující kapitola. [14]

4.2.3 Boj proti daňovým rájům v rámci USA a EU

Boj proti existenci daňových rájů probíhá de facto celosvětově. Proti legalizaci výnosů z trestné činnosti je samozřejmě správné bojovat. Avšak pokud se na tento boj podíváme zblízka, nemůžeme se ubránit dojmu, že jde mnohdy o boj proti daňové konkurenci než o boj proti organizovanému zločinu¹.

¹ OECD se snaží zamezit nekalé konkurenci mezi daňovými systémy pořádáním Světového fóra o transparentnosti a výměně informací, na základě něhož vznikly Standardy o transparentnosti a výměně dat, dále zabudování Článku 26 (výměna informací) do vzoru Smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění a také vypracování vzoru Smlouvy o výměně informací ohledně daní, tzv. TIEA (Tax Information Exchange Agreement).

Podívejme se například na Spojené státy americké, které jsou spolu s Německem a Francií jedním z největších „*bojovníků*“ proti daňovým rájům ve světě, avšak některé státy v USA jsou samy považovány za daňové ráje. Neboť jak uvádí první část této práce v kapitole o nástrojích mezinárodního daňového plánování, konkrétně o společnostech, jednou z nejužívanějších je společnost s omezeným ručením – LLC, která vznikla právě ve Spojených státech amerických ve státě Wyoming roku 1977. Dle dat shromážděných Českou kapitálovou informační agenturou a analyzovaných v druhé části této práce figurují USA jako jeden z nejoblíbenějších daňových rájů českých firem. V roce 2012 zde sídlilo 2903 z celkového počtu 12554 společností registrovaných v ČR a ovládaných z daňového ráje. Což je tedy hned po Nizozemí s 4443 společnostmi druhý nejvyužívanější daňový ráj.

K podobným paskvilům dochází i v rámci boje EU proti daňovým rájům. Jestli se vůbec dá o nějakém boji EU hovořit. Jelikož Nizozemí, Lucembursko a Kypr jakožto členové EU jsou jedny z neoblíbenějších daňových rájů vůbec. V roce 2012 bylo z těchto zemí ovládáno 7520 společností registrovaných v ČR. Což je téměř 60 % z celkového počtu 12 554 společností ovládaných z daňových rájů.

Boje proti daňovým rájům se tak ujímá Německo spolu s Francií, Británií, Itálií, Španělskem a Polskem. Francouzský prezident François Holland v souvislosti s nedávným zavedením opatření týkajících se povinného zveřejňování finančních toků bank, členů vlády a zákonodárců prohlásil: *"Daňové ráje musí zmizet nejen z Evropy, ale i celého světa."* [14]

Bohužel i v případě této iniciativy lze nalézt trhliny. A to především v případě Velké Británie, která sice jako daňový ráj označována přímo není, avšak za jistých podmínek je zde možné založit společnost podobnou LLC. Britské korunní závislé území Jersey, Guernsey a ostrov Man jsou již pak za daňové ráje považovány.

Z předchozích informací lze tedy usoudit, že boj s daňovými ráji je bojem s větrnými mlýny a zůstává pouze u slov. Podobně se k této problematice staví například analytik České spořitelny Luboš Mokráš: *"K žádnému zásadnímu vývoji nedojde, opakují se jen vyjádření oficiálních představitelů,"*

Nebo Karel Pluhař ze společnosti Akont: *"Situace v Evropě bude za deset let naprosto stejná jako dnes."* [24]

4.2.4 Boj České republiky proti daňovým rájům

Boj České republiky proti daňovým rájům započal teprve v roce 2011. Opatření přijatá vládou pak lze rozdělit do 2 skupin:

- uzavírání dohod o výměně informací
- uvalení speciální srážkové daně

a) Dohody o výměně informací

Ministerstvo financí od roku 2011 podepsalo osm dohod. Jedná se o tyto daňové ráje: Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy, Britské Panenské ostrovy, San Marino a ostrovy Man, Guernsey a Jersey.

„Jedná se o významný nástroj v boji proti daňovým únikům s pozitivním dopadem na veřejné rozpočty. Proto je v zájmu České republiky uzavřít co nejvíce podobných dohod.“
Miroslav Kalousek, ministr financí.

„Je to nový typ mezinárodních smluv, které by měly bránit velkým únikům.“
Ladislav Minčíč, první náměstek ministra financí.

Odborníci na mezinárodní daňové plánování však takovéto nadšení nesdílí.
„Český finanční úřad se obvykle dozví jen to, kde má firma sídlo, kdo je ředitelem společnosti a oficiálním vlastníkem. Tím zpravidla bývá advokátní kancelář přímo v daném offshoru. Další informace se nedozví, pokud tam nebude podezření z financování terorismu.“
„Když tam chce být někdo skrytý, tak tam i přes mezinárodní smlouvu skrytý bude.“
Lukáš Eisenwort, daňový odborník ze společnosti NSG Morison. [9]

b) Speciální srážková daň

Novelu přináší vládní daňový balíček vydaný pod č. 500/2012 Sb. Jednou z mnoha změn, které vstoupily v platnost k 1. 1. 2013, je i zvýšení srážkové daně z příjmů vůči tzv. daňovým rájům, a to z původních 15 % na 35 %.

Jde o srážkovou daň z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky, a to včetně z příjmů z pronájmu, vypořádacího podílu, likvidačního zůstatku, příjmů z ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodu zisku. Daň se z 15 % na 35 % zvyšuje všem poplatníkům, kteří nejsou daňovými rezidenty Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor ani rezidenty dalších států, s nimiž má Česká republika uzavřenou platnou a účinnou mezinárodní smlouvu o zamezení dvojímu zdanění nebo platnou a účinnou mezinárodní smlouvu nebo dohodu o výměně informací v daňových záležitostech pro oblast daní z příjmů.

Novela předpokládá, že zvýšením srážkové daně vůči tzv. daňovým rájům by mohla do státního rozpočtu přitéct až 1 miliarda korun.

Avšak i k tomuto kroku se odborníci staví skepticky.

„Zvýšení srážkové daně dopadne hlavně na ty, kteří se k příjmům v daňových rájích už nyní přiznávají. Velké ryby to nepostihne, protože využívají složitějších metod nebo působí v zemích, kterých se srážková daň netýká, jako například Kypr nebo Nizozemí. Spíše než systémový krok vidím snahu zastrašit a odradit lidi od offshorových zemí.“

Miroslav Svoboda, partner daňového a právního oddělení Deloitte. [26]

5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo přiblížení problematiky mezinárodního daňového plánování z pohledu českých společností, vyvracení mýtů o kriminálním pozadí přesouvání společností a objasnění skutečných důvodů, které vedou k přesunutí sídla společnosti do přívětivější země, zhodnotit boj proti daňovým rájům. Přičemž cílem nebylo tento boj popsat, neboť je obsažen téměř v každé literatuře a bakalářských pracích týkající se problematiky daňových rájů, ale poukázat na protichůdnosti provázející tento boj.

První kapitola byla určena k onomu teoretickému seznámení čtenáře s MDP. Problematika MDP zde tudíž nebyla řešena, ale pouze vysvětlena. Řešit konkrétní problémy bylo náplní dalších dvou částí.

Druhá kapitola analyzovala vývoj odchodu českých firem do daňových rájů a zabírala se příčinami, kvůli kterým společnosti ČR opouští, abychom následně zjistili, jak tyto příčiny ovlivňují vývoj odchodů českých společností do daňových rájů v jednotlivých letech. Dále jsme v této kapitole odhalili činitele, za kterými společnosti do daňových rájů odchází a to jak daňové tak nedaňové. U většiny těchto daňových rájů využívaných českými společnostmi jsme si uvedli pouze jejich krátký výčet v přehledné tabulce. Na příkladu nejoblíbenějšího daňového ráje za rok 2012, tedy Kypru jsme pak tyto činitele rozebrali dopodrobna a to především ty daňové. Bohužel v průběhu psaní této práce došlo k vypuknutí bankovní krize na Kypru, jejíž kořeny sahají až k dluhové krizi v Řecku a byly pouze otázkou času než k nastalé situaci dojde. Ke krizi na Kypru se však v této práci nevyjadřuji, neboť její řešení není zcela jasné ani dnes, několik dní před termínem odevzdání bakalářské práce. Lze však říci, že Kypr jako daňový ráj zřejmě skončí.

Cílem třetí kapitoly pak bylo zhodnotit příčiny a důsledky existence daňových rájů. Především jsme se pak zabývali pozitivními důsledky - daňovou konkurencí a negativními - praním špinavých peněz, které ústí v naprosto nesmyslný boj proti daňovým rájům a mnohdy je obvinění z praní špinavých peněz pouze záminkou k potírání daňové konkurence.

Smyslem bylo poukázat na mnohé protichůdnosti a nesmyslnosti boje proti daňovým rájům. Jedním z hlavních strůjců boje proti daňovým rájům jsou USA, které jsou samy za daňový ráj označeny, respektive některé jejich státy – Wyoming, odkud dokonce pochází jedna z prvních a nejrozšířenějších společností využívaných k MDP – LLC. Podobně je tomu i v případě EU, kde se o boji proti daňovým rájům v rámci celé EU nedá ani hovořit, neboť Nizozemí, Lucembursko a Kypr, tedy 3 členové EU, jsou považovány za daňové ráje.

Vznikají sice iniciativy jednotlivých států v rámci EU, ale i ty mají své trhliny jako je tomu v případě Velké Británie. Nakonec se v této kapitole zabýváme bojem ČR proti daňovým rájům, ale i zde jsme zjistili, že kýžené ovoce nemůže přinést.

Boj proti daňovým rájům na globální úrovni tedy hodnotím spíše jako potírání daňové konkurence. Boj ČR jako populistický.

Seznam použité literatury

Knihy

1. KLEIN, Štěpán. Daňové ráje ... aby nebyly daňovým peklem. 1. vyd. Ostrava: Jiří Motloch-Sagit, 1998. 197 s. ISBN 80-7208-074-1.
2. KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2002. 232 s. ISBN 80-247-0563-X.
3. LÁCHOVÁ, Lenka. Daňové systémy v globálním světě. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
4. LESERVOISIER, Laurent. Daňové ráje. 1. vyd. Praha: HZ Praha, spol. s.r.o., 1996. 122 s. ISBN 80-86009-07-6.
5. PETROVIČ, Pavel a kolektiv. Encyklopedie daňových rájů a jejich využití. 1. vyd. Praha: AKONT, spol. s.r.o., 1998. 458 s. ISBN 80-7226-927-5.
6. PETROVIČ, Pavel a kolektiv. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: NEWSLETTER, 2002. 432 s. ISBN 80-86394-81-6.
7. ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 4. vyd. Praha: Linde Praha, a.s., 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
8. VELO, Lucio. The Word of Tax Havens. 1. vyd., White Star, 2001. 168 s. ISBN 978-8880952824.

Internetové zdroje

9. České firmy rekordně prchají do daňových rájů. Nejvíc táhnou Kypr, Bahamy a USA. *IHNED.cz* [online]. 7.8.2012. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-56935410-ceske-firmy-rekordne-prchaji-do-danovych-raj-u-nejvic-tahnou-kypr-bahamy-a-usa>
10. Daňová konkurence musí být zachována. *Petr Mach* [online]. 13.01.2009. Dostupné z: <http://www.petrmach.cz/cze/prispevek.php?ID=77>
11. Jaké jsou nejoblíbenější daňové ráje, kde mizejí české firmy. *Ekonom.cz* [online]. 3.3.2012. Dostupné z: <http://ekonom.ihned.cz/c1-54903190-pryc-z-ceska-kdo-muzes>

12. Kypr: Finanční a daňový sektor. *Zastupitelský úřad Nikosie (Kypr)* [online]. 1.12.2012. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kypr-financi-a-danovy-sektor-18536.html>
13. Mezinárodní daňové plánování není jen o výši daní. *AKONTinfo* [online]. 1.9.2010. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/374.mezinarodni-danove-planovani-neni-jen-o-vysi-dani>
14. Německo a USA chtějí společně bojovat proti daňovým rájům. *Investicniweb.cz* [online]. 9. 4. 2013. Dostupné z: <http://www.investicniweb.cz/zpravy-z-trhu/2013/4/9/nemecko-a-usa-chteji-spolecne-bojovat-proti-danovym-rajum/>
15. Nová smlouva s Kyprem. *Daňáři online* [online]. 10.3.2010. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9150v11969-nova-smlouva-s-kyprem/?search_query=kypr&search_results_page=
16. Odvod daní v ČR: Pátý nejsložitější v Evropě. *AKONTinfo* [online]. 10.6.2011. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/414.odvod-dani-v-cr-paty-nejslozitejsi-v-evrope>
17. Offshore a onshore mezinárodní daňové plánování - I. díl. *AKONTinfo* [online]. 2009. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/268.offshore-a-onshore-mezinarodni-danove-planovani-i-dil>
18. Offshore a onshore mezinárodní daňové plánování - II. díl. *AKONTinfo* [online]. 1.6.2009. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/285.offshore-a-onshore-mezinarodni-danove-planovani-ii-dil>
19. Offshore a onshore mezinárodní daňové plánování - III.díl. *AKONTinfo* [online]. 5.9.2009. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/306.offshore-a-onshore-mezinarodni-danove-planovani-iii-dil>
20. Pravidla pro podnikání na Kypru. *Svaz obchodu a cestovního ruchu ČR (SOCR)* [online]. 13. 2. 2009. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/pravidla-pro-podnikani-na-kypru-5766.html>
21. Soukromá nadace. *AKONTinfo* [online]. 31.1.2011. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/393.soukroma-nadace>
22. Trust jako nejúčinnější nástroj ochrany majetku. *AKONTinfo* [online]. 1.9.2010. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/375.trust-jako-nejucinnejsi-nastroj-ochrany-majetku>

23. Zájem o daňové ráje roste. Vedou Kypr, Seychely, Belize a Bermudské ostrovy. *IHNED.cz* [online]. 11. 2. 2013. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-59294200-zajem-o-danove-raje-roste-vedou-kypr-seychely-belize-a-bermudske-ostrovy>
24. Zánik daňových rájů v budoucnosti nehrozí. *Firemnifinance.cz* [online]. 15.2.2012. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/260538-hruska-zanik-danovych-razu-v-budoucnosti-nehrozi/>
25. Zdaňování společností v Evropské unii. *Daňáři online* [online]. 9.2.2010. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8620v11420-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-9-cast-kypr/?search_query=kypr&search_results_page=
26. Zvýšení srážkové daně z příjmů vůči daňovým rájům. *Zpravy.alfa9.cz* [online]. 18.1.2013. Dostupné z: <http://zpravy.alfa9.cz/absolutenm/templates/zprava.aspx?articleid=16698&zoneid=>

Seznam grafů

Graf 3.1 Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje	23
Graf 3.2 Podíl společností z DR	26
Graf 3.3 Vývoj v jednotlivých DR	27

Seznam tabulek

Tabulka 2.1 Založení IBC a LLC ve světě	14
Tabulka 3.1 Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje	22
Tabulka 3.2 Meziroční růst spol. sídlících v DR	23
Tabulka 3.3 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v ČR.	25
Tabulka 3.4 Administrativní náročnost odvodu daní.	25
Tabulka 3.5 Využívané DR	28
Tabulka 3.6 Kypr - základní informace.....	30
Tabulka 3.7 Porovnání DPPO Kypru a ČR	33
Tabulka 3.8 DPFO Kypr.....	35
Tabulka 3.9 Daň z nemovitosti Kypr	36
Tabulka 3.10 DPH na Kypru	37
Tabulka 3.11 Srovnání sazeb DPH na Kypru a v ČR.....	38
Tabulka 3.12 Srovnání spotřebních daní na Kypru a v ČR.....	38

Seznam zkratek

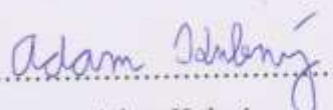
\$	americký dolar
AZ	absolutní změna
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
DR	Daňový ráj
EU	Evropská unie
HDP	hrubý domácí produkt
IBC	mezinárodní obchodní společnost
MDP	mezinárodní daňové plánování
LLC	Limited liability company
RZ	relativní změna
USA	Spojené státy americké
atd.	a tak dále

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst.3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10.5.2013


.....
Adam Kubný

Seznam příloh

Příloha č. 1: Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Příloha č. 2: Vývoj počtu kapitálových společností v ČR

Příloha č. 1: Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje

Vývoj počtu českých firem s vlastníkem z daňového ráje																			
Země	2012	AZ 2011 - 2012	RZ 2011 - 2012	2011	AZ 2010 - 2011	RZ 2010 - 2011	2010	AZ 2009 - 2010	RZ 2009 - 2010	2009	AZ 2008 - 2009	RZ 2008 - 2009	2008	AZ 2007 - 2008	RZ 2007 - 2008	2007	AZ 2006 - 2007	RZ 2006 - 2007	2006
Bahamy	39	4	11,43%	35	0	0,00%	35	2	6,06%	33	0	0,00%	33	-3	-8,33%	36	3	9,09%	33
Belize	118	24	25,53%	94	11	13,25%	83	6	7,79%	77	22	40,00%	55	12	27,91%	43	11	34,38%	32
Bermudské ostrovy	7	2	40,00%	5	0	0,00%	5	-1	-16,67%	6	0	0,00%	6	0	0,00%	6	1	20,00%	5
Britské Pan. ostrovy	455	17	3,88%	438	16	3,79%	422	-2	-0,47%	424	-17	-3,85%	441	35	8,62%	406	47	13,09%	359
Gibraltar	74	8	12,12%	66	0	0,00%	66	-4	-5,71%	70	9	14,75%	61	3	5,17%	58	5	9,43%	53
Hongkong	80	11	15,94%	69	10	16,95%	59	10	20,41%	49	8	19,51%	41	8	24,24%	33	0	0,00%	33
Jersey (UK)	57	-2	-3,39%	59	0	0,00%	59	1	1,72%	58	1	1,75%	57	-1	-1,72%	58	0	0,00%	58
Kajmanské ostrovy	37	-1	-2,63%	38	6	18,75%	32	-1	-3,03%	33	0	0,00%	33	10	43,48%	23	2	9,52%	21
Kypr	1904	199	11,67%	1705	155	10,00%	1550	139	9,85%	1411	261	22,70%	1150	194	20,29%	956	293	44,19%	663
Lichtenštejsko	261	6	2,35%	255	10	4,08%	245	-17	-6,49%	262	-13	-4,73%	275	16	6,18%	259	2	0,78%	257
Lucembursko	1173	-19	-1,59%	1192	-62	-4,94%	1254	13	1,05%	1241	306	32,73%	935	71	8,22%	864	144	20,00%	720
Monako	51	-3	-5,56%	54	-10	-15,63%	64	16	33,33%	48	8	20,00%	40	5	14,29%	35	-4	-10,26%	39
Nizozemské Antily	16	1	6,67%	15	1	7,14%	14	1	7,69%	13	-1	-7,14%	14	-8	-36,36%	22	2	10,00%	20
Nizozemí	4443	-58	-1,29%	4501	-18	-0,40%	4519	-32	-0,70%	4551	1077	31,00%	3474	200	6,11%	3274	232	7,63%	3042
Panama	199	9	4,74%	190	20	11,76%	170	8	4,94%	162	54	50,00%	108	30	38,46%	78	6	8,33%	72
Seychelská republika	512	98	23,67%	414	84	25,45%	330	68	25,95%	262	37	16,44%	225	58	34,73%	167	37	28,46%	130
Spojené arabské emiráty	225	11	5,14%	214	30	16,30%	184	22	13,58%	162	29	21,80%	133	36	37,11%	97	0	0,00%	97
Spojené státy americké	2903	153	5,56%	2750	115	4,36%	2635	90	3,54%	2545	410	19,20%	2135	114	5,64%	2021	133	7,04%	1888
CELKEM	12554	460	3,80%	12094	368	3,14%	11726	319	2,80%	11407	2191	23,77%	9216	780	9,25%	8436	914	12,15%	7522

Příloha č. 2: Vývoj počtu kapitálových společností v ČR

Vývoj počtu kapitálových společností v ČR																			
Forma	2012	AZ 2011 - 2012	RZ 2011 - 2012	2011	AZ 2010 - 2011	RZ 2010 - 2011	2010	AZ 2009 - 2010	RZ 2009 - 2010	2009	AZ 2008 - 2009	RZ 2008 - 2009	2008	AZ 2007 - 2008	RZ 2007 - 2008	2007	AZ 2006 - 2007	RZ 2006 - 2007	2006
a.s.	24937	223	0,90%	24 714	672	2,80%	24 042	821	3,54%	23 221	333	1,45%	22 888	956	4,36%	21 932	2 296	11,69%	19 636
s.r.o.	348334	15 347	4,61%	332 987	16 558	5,23%	316 429	19 642	6,62%	296 787	16 051	5,72%	280 736	18 790	7,17%	261 946	9 539	3,78%	252 407
CELKEM	373271	15 570	4,35%	357 701	17 230	5,06%	340 471	20 463	6,39%	320 008	16 384	5,40%	303 624	19 746	6,96%	283 878	11 835	4,35%	272 043